



VAASAN AMMATTIKORKEAKOULU
VASA YRKESHÖGSKOLA
UNIVERSITY OF APPLIED SCIENCES

Jonne Vares

GOLFKENTTIEN SUORITUSKYVYN VERTAILU

Case Golfkenttä X

Liiketalous ja matkailu
2014

TIIVISTELMÄ

Tekijä	Jonne Vares
Opinnäytetyön nimi	Golfkenttien suorituskyvyn vertailu
Vuosi	2014
Kieli	suomi
Sivumäärä	65 + 1 liite
Ohjaaja	Jukka Niittykoski

Tämän opinnäytetyön tarkoitus oli vertailla golfkenttien suorituskyyä käyttämällä apuna aiemmin laadittua mittaristoa. Työhön saatiin toimeksianto golfkentältä X, jonka näkökulmasta tutkimus suoritettiin. Toimeksiantajan toiveena oli käyttää pohjana Aalto-yliopistolle tehtyä pro gradua, jossa kehitettiin mittaristo golfyhtiöiden vertailuun.

Tämän tutkimuksen teoriaosuus koostuu kahdesta osiosta. Ensimmäisessä osiossa käsitellään tilinpäätöstä sekä tilinpäätös- ja tunnuslukuanalyysia. Toinen teoriaosa käsittelee aluksi suorituskyyä, mittaamista ja mittariston muodostamista, jonka jälkeen tutkitaan benchmarking-prosessia. Benchmarking on tarkoitus jäädä golfkenttien vastuulle.

Empiriaosuus koostuu kahdesta osasta. Ensimmäisessä osassa esitellään kohdeorganisaatiot ja käsitellään golfkenttien rakennetta, jonka jälkeen kerrotaan tutkimuksen suorittamisesta. Toisessa osiossa esitellään tutkimuksen tulokset mittari-kohtaisesti. Tässä osiossa pohditaan myös mittareiden luotettavuutta ja ongelmia. Viimeisenä aiheena on koko tutkimusprosessin arviointi.

Tämän opinnäytetyön tuloksena saatiin golfkentille arvokasta tietoa toiminnan tilasta ja tuloksia vertailemalla kentät voivat suorittaa kehittämisprojektin benchmarking-menetelmällä.

ABSTRACT

Author	Jonne Vares
Title	A Comparison of the Financial Performance of Golf Courses
Year	2014
Language	Finnish
Pages	65 + 1 Appendice
Name of Supervisor	Jukka Niittykoski

The goal of this thesis was to compare the performance of several golf courses. An assignment for this thesis was given by a Finnish golf course and the analysis was made from the viewpoint of this course. This thesis used a key figure analysis based on a master's thesis made in Aalto University.

The theoretical study of this thesis consists of two main chapters. The first main chapter includes the basics of financial statements their analysis. The second main chapter introduces the terms of performance and measurement. The second chapter also demonstrates the forming of measurement tools and figures as well as the benchmarking-process as a development project.

The fourth main chapter demonstrates how this study was conducted. The process was introduced in theoretical and practical ways. The last chapter introduced the results of this thesis. The last subject of this chapter also includes the research process evaluation.

As a result of this thesis the studied golf courses received valuable information about their performance and the results will form the base for their benchmarking project.

SISÄLLYS

TIIVISTELMÄ

ABSTRACT

1	JOHDANTO.....	8
1.1	Tutkimuksen taustaa ja motivaatio	8
1.2	Tutkimuksen tavoitteet ja rajaukset	9
1.3	Tutkimusmenetelmät ja aiemmat tutkimukset	10
1.4	Tutkimuksen rakenne	11
2	TILINPÄÄTÖSANALYYSI.....	13
2.1	Tilinpäätös.....	13
2.2	Tilinpäätöksen osat	14
2.3	Tilinpäätösanalyysianalyysi luotettavan tiedon lähteenä.....	16
2.4	Tilinpäätösanalyysi osana yrityksen toiminnan arviointia.....	17
2.5	Tunnuslukuanalyysi	22
3	SUORITUSKYVYN MITTAAMINEN JA BENCHMARKING	24
3.1	Suorituskyky	24
3.2	Mittaaminen ja mittareiden ongelmat	25
3.3	Mittariston muodostaminen ja Balanced Scorecard	28
3.4	Benchmarking	29
3.5	Benchmarking prosessina	32
3.6	Benchmarking non-profit organisaatiossa	34
4	TUTKIMUKSEN TOTEUTUS.....	36
4.1	Kohdeorganisaatioiden esittely	36
4.2	Golfyhteisöjen rakenne	37
4.3	Case-tutkimus	38
4.4	Tiedonkeruu ja haastattelut	39
4.5	Tutkimuksen suorittaminen	40
4.6	Mittaristo.....	41
5	TUTKIMUKSEN TULOKSET.....	43
5.1	Haasteelliset määreet	43
5.2	Mittariston tulokset	44
5.3	Yhteenveto	58

5.4 Tutkimuksen luotettavuus.....	59
5.5 Tutkimuksen arviointi ja loppusanat.....	60
LÄHTEET.....	63

KUVIO-, TAULUKKO- JA KUVAAJALUETTELOT

Kuvio 1. Tilinpäätösanalyysi osana yrityksen toiminnan arviointia	18
Kuvio 2. Yrityksen taloudelliset tavoitteet	19
Kuvio 3. Yrityksen taloudellinen toimintakyky	22
Kuvio 4. Suorituskyvyn mittaamisen päävaiheet	26
Kuvio 5. Yrityksen kehittämisen virikkeet	30
Kuvio 6. Benchmarking-prosessi	32
Taulukko 1. Kohdeorganisaatiot	36
Taulukko 2. Mittaristo	42
Taulukko 3. Kenttien aukiolopäivät	49
Taulukko 4. Henkilöstökulut per pelatut kierrokset	56
Kuvaaja 1. Päivittäinen kustannus per väylä	44
Kuvaaja 2. Liikevaihto per väylä	46
Kuvaaja 3. Liikevaihto per pelattu kierros	47
Kuvaaja 4. Liikevaihto per aukiolopäivä	48
Kuvaaja 5. Omien pelaajien osuus liikevaihdosta	50
Kuvaaja 6. Omien pelaajien maksut per väylä	51
Kuvaaja 7. Tuotto per vieraspelaaja	52
Kuvaaja 8. Kustannus per väylä	53
Kuvaaja 9. Kustannus per pelattu kierros	54
Kuvaaja 10. Kustannus per aukiolopäivä	55
Kuvaaja 11. Henkilöstökulujen osuus kustannuksista	56
Kuvaaja 12. Vieraspelaajien osuus pelatuista kierroksista	57
Kuvaaja 13. Pelattuja kierroksia per aukiolopäivät	58

LIITELUETTELO**LIITE 1.** Kyselylomake

1 JOHDANTO

Tämä opinnäytetyö on tehty Golfkenttä X:n toimeksiannosta. Työssä vertaillaan kuuden eri golfkentän taloudellista suorituskykyä ja tehokkuutta. Vertailu tehdään kenttä x:n näkökulmasta, mutta tarkoituksena on tuottaa kaikille osallistujille arvokasta tietoa toiminnan kehittämiseen.

1.1 Tutkimuksen taustaa ja motivaatio

Suomessa oli vuoden 2013 elokuun lopussa 144 260 rekisteröitynyttä golfaajaa, vuoden aikana rekisteröityneiden golfin harrastajien määrä on kasvanut 39 pelaajalla. Kasvuvauhti on hiukan hiljentynyt yleiseurooppalaista kehitystä mukaillen. Suomen Golfliitossa on 131 jäsenseuraa. Kenttäkapasiteettia ajatellen Suomessa on jo pitkään ollut runsaat 900 pelaajaa per 18 reikää, mikä takaa kentille hyvän kassavirran ja mahdollistaa jatkuvuuden. (Golfliitto 2013) Alun perin golfkentät perustettiin talkootyöllä ja yhtiöt sekä yhdistykset niiden ympärille muodostettiin lähinnä lain pakottama. Nykyisin golfkenttien ja golfin pelaajien määrän kasvusta johtuen Suomessa on alettu kiinnittämään toimintaan huomiota enemmän liiketoiminnan kautta. Tänä päivänä golfkentän menestyksellinen johtaminen vaatii laajaa tietoa kentän toiminnallisesta ja taloudellisesta suorituskyvystä. (Kallio, 2010)

Helsingin Sanomat uutisoi heinäkuussa 2013 otsikolla: ”Golfosakkeet eivät kelpaa edes ilmaiseksi”. Etelä-Suomessa kenttiä on paljon ja kentät joutuvat kilpailemaan keskenään. Sitoutumattomasta pelaamisesta on saattanut tulla joillain kentillä halvempaa kuin osakkeen omistamalla. Osakkeenomistajien täytyy maksaa kentän hoitovastiketta joka tapauksessa, pelasivat he tai ei. Edes osakkeenomistajan kuolema ei lopeta maksuvelvoitetta, joka tulee usein kuolinpesälle yllätyksenä. Sitoutumattoman pelaamisen edullisuus ja vastikkeiden pakkomaksu ovat tehneet muutamalla kentällä osakkeesta hylkiön, josta eroon pääsemisestä ollaan valmiita jopa maksamaan. Golfkenttä X:n tarkoituksena on pitää osakkeen omistaminen mielekkäänä ja edullisimpana tapana pelata pitkällä tähtäimellä. (Haastattelu 1. 2014)

Tutkimuksessa mukana olevien kenttien osakkeet ovat kuitenkin säilyttäneet arvonsa, eivätkä etelän muutaman kentän skenaariot ole pelkona. Etelän esimerkki kuitenkin osoittaa, että liiketoiminnan järkevä johtaminen on todella tärkeää golfosakkeiden omistusravon säilyttämiseksi. Tutkimuksen tuloksien tarkoituksena on auttaa kenttiä toimimaan mahdollisimman kustannustehokkaasti. Golfyhtiön tarkoituksena ei ole tuottaa rahallista voittoa, mutta voittona voidaan pitää mahdollisimman alhaista kausimaksua tai hoitovastiketta osakkeenomistajille.

1.2 Tutkimuksen tavoitteet ja rajaukset

Tämän tutkimuksen tavoitteena on saada toimeksiantajalle aineistoa päätöksenteon tueksi. Tutkimus tehdään työn tilaajan näkökulmasta, mutta työn on tarkoitus olla yhteistyöprojekti, joka hyödyttää kaikkia mukana olevia kenttiä. Yhteistyö on luonnollista myös siksi, koska tämän tutkimuksen kentät eivät kilpaile keskenään, toisin kuin osa Etelä-Suomen kentistä.

Toimeksiantajan kanssa käydyn keskustelun pohjalta tutkimus rajataan koskemaan kuutta eri golfkenttää. Kaikki mukaan valitut kentät eivät ole samankokoisia, eivätkä edes samalla yhtiömuodolla toimivia. Osa kentistä toimii pelkästään yhdistyspohjalta, kun osalla taas osakeyhtiö ja yhdistys -kombinaatiolla. Vertailun ja benchmarkingin kannalta ei olekaan välttämätöntä, että vertailtavien ryhmä on homogeeninen, vaan oppia voidaan löytää hyvinkin erilaisista kohteista. (Niva & Tuominen 2005)

Tämän tutkimuksen tutkimusongelmia ovat:

- Millä tasolla kenttä X:n suorituskyyky on verrattuna tutkimuksen muihin kenttiin?
- Ovatko erilaisella yhtiömuodolla toimivat kentät vertailukelpoisia?
- Minkä vuoksi Suomessa ei ole pelkästään osakeyhtiöpohjalla toimivia golfkenttiä?

Pääongelmana on ensimmäisenä esitelty kysymys, jonka lisäksi pyritään saamaan vastaukset kahteen alaongelmaan. Hirsjärven kirjassa ”Tutki ja kirjoita” esitellään

pääongelma yleisluontoisena kysymyksenä, jossa koko tutkimuksen kokonaisuus hahmottuu. Alaongelmiin saadut vastaukset tukevat pääongelmaa ja tekevät mahdolliseksi saada vastaus myös pääongelmaan. (Hirsjärvi, Remes & Sajavaara 2007, 124) Tutkimuksen pääongelma vastaa tutkimuksen toimeksiantoon. Alaongelmat tukevat tässä tutkimuksessa pääongelmaa ja auttavat ymmärtämään pääongelmaa varten tutkittavia tuloksia. Vertailukelpoisuuden selvittäminen on tärkeää, koska tutkimuksen kentät toimivat erilaisilla yhtiömuodoilla ja tästä johtuen perinteiseen tilinpäätösanalyysiin täytyy tehdä kompromisseja. Pelkästään osakeyhtiöpohjalla toimivien kenttien puuttumisen selvittäminen tukee myös tuloksien ymmärtämistä.

1.3 Tutkimusmenetelmät ja aiemmat tutkimukset

Tämä tutkimus suoritetaan tilinpäätösanalyysillä, kyselyllä ja benchmarking-menetelmällä. Tutkimuksessa käytetään kenttien tilinpäätöksiä vuosilta 2013 ja 2012, joista saatavia tunnuslukuja sovelletaan mittaristoon. Tutkimuksessa käytettävän mittariston pohjana käytetään pro gradu -tutkielmaa ”Golfosakeyhtiöiden suorituskysymittarit ja niiden vertaaminen benchmarkingin avulla”, jonka on tehnyt Aalto-yliopistolle Kim Salmirinne 2010.

Tutkimus aloitetaan tilinpäätösanalyysillä ja tilinpäätökset muokataan mittaristolle sopivaan muotoon. Esimerkiksi erilaiset golfkenttien järjestymismuodot tuovat haasteita yhdenvertaisuuden saavuttamiseen. Kaikki tarvittava informaatio ei löydy tilinpäätöstiedoista, joten nämä kenttien operatiiviset tiedot hankitaan kyselylomakkeiden avulla. Mittariston tulokset analysoidaan ja mittaristosta valmistetaan Excel-työkalu, jonka avulla yhteistyökentät voivat seurata toimintaansa myös tulevana vuosina. Tämän tutkimuksen teoriaosiossa esitellään johtamisen työkalu benchmarking, mutta varsinainen benchmarkingprosessin suorittaminen jää pääosin golfkenttien vastuulle, koska työ rajoitetaan koskemaan mittariston soveltamista ja vertailtavan aineiston muodostamista. Benchmarking vaatisi osallistumista toiminnan johtamiseen ja päätöksentekoon.

Vastaavaa tutkimusta ei ole Suomessa aikaisemmin tehty. Jääkiekon ja jalkapallon huippuseurojen vertailuakaan ei voi verrata tähän tutkimukseen, koska huippu-

son kilpaurheilun lisäksi ne ovat voittoa tavoittelevaa liiketoimintaa. Salmirinteen pro gradu -tutkielma esittää vertailun vain teorian tasolla ja tässä tutkimuksessa tuo teoria viedään käytäntöön. Golfkentistä on tehty muutamia opinnäytetöitä, mutta ne ovat koskeneet lähinnä markkinointia tai kentän biologista ja maantieteellistä puolta. Esa Hukkanen on tehnyt 2011 opinnäytetyön aiheesta ”Sitoutumattomuus suomalaisessa golfissa”, joka käsittelee hyötyjä ja haittoja ilman osaketta pelaamisesta. Hukkasen opinnäytetyö antaa hyvää näkökulmaa myös tähän tutkimukseen.

1.4 Tutkimuksen rakenne

Tämän tutkimuksen varsinainen teoriaosuus koostuu kahdesta pääluvusta. Ensimmäisessä osassa käsitellään tilinpäätöstä ja sen osia, jonka jälkeen keskitytään tilinpäätöksestä saatavaan informaatioon ja sen käyttökelpoisuutta luotettavan tiedon lähteenä. Sitten käsitellään tilinpäätösanalyysin käyttöä yrityksen toiminnan arvioinnissa. Tunnuslukuanalyysin osiossa käydään läpi tunnuslukuja ja kuinka tunnuslukuanalyysiä suoritetaan. Samalla myös selvitetään tunnuslukuanalyysin haasteita.

Toinen teorianosuuden pääluku käynnistyy suorituskyvyn käsittelyllä. Suorituskyky terminä aukaistaan ja selvitetään millaista on hyvä suorituskky. Seuraavaksi selvitetään mittaamista ja mittareita, joista käsitellään mittaamisen ja mittareiden haasteita sekä mittariston muodostamista. Sivuaiheena tässä osassa käsitellään liikkeenjohdon työkalua Balanced scorecard eli tasapainotettu mittaristo, mutta siihen ei paneuduta kovinkaan syvällisesti. Benchmarkingia tutkitaan seuraavaksi yleisellä tasolla, jonka jälkeen esitellään benchmarkingprosessi. Viimeisenä teorialukuna käsitellään benchmarkingia non-profit organisaatiossa, koska golfkentät eivät tavoittele toiminnallaan voittoa.

Empiriaosuus on jaettu kahteen osaan. Toisessa käsitellään tutkimuksen toteutus ja toisessa tulokset. Toteutusosiossa esitellään kohdeorganisaatiot ja selvitetään golfkenttien muodostumista Suomessa. Seuraavaksi selvitetään tutkimuksen suorittamisen vaiheet ja toimenpiteet, jonka jälkeen esitellään tutkimuksessa käytetty mittaristo. Tuloksien raportoinnissa esitellään jokainen mittari erikseen, jonka

jälkeen on yhteenveto ja tutkimuksen arviointia. Arvioinnissa käsitellään muun muassa tulosten luotettavuutta ja tutkimusta prosessina.

2 TILINPÄÄTÖSANALYYSI

Tilinpäätös on tärkein taloudellinen informaatio, jonka yritys antaa sidosryhmilleen. (Salmi, Rekola-Nieminen 2004, 7) Tässä luvussa käsitellään tilinpäätös- ja tunnuskuuluanalyysiä. Luvun tarkoituksena on selvittää, kuinka tilinpäätös laaditaan ja mitä osia se sisältää.

2.1 Tilinpäätös

Jokaisen kirjanpitovelvollisen on laadittava jokaiselta tilikaudeltaan tilinpäätös. Tilinpäätös kuvaa yrityksen toiminnan tulosta ja taloudellista tilaa yhden tilikauden ajalta. Tilikauden pituus on yleensä 12 kuukautta, mutta toiminnan alkaessa tai tilikautta muutettaessa pituus voi olla muukin. Korkeintaan tilikausi voi kestää 18 kuukautta. Tilinpäätöstä tutkittaessa tulee ensimmäiseksi tarkistaa, että edellinen tilikausi on ollut yhtä pitkä kuin juuri päättynyt tilikausi, jottei tehdä vääriä johtopäätöksiä yrityksen taloudellisesta tilanteesta. Jos tilikausien pituus vaihtelee, on ne tällöin muunnettava vertailukelpoisiksi. (Leppiniemi & Leppiniemi 2006, 15-16)

Tilinpäätös on tärkein ja usein ainoa ulospäin näkyvä informaatio yrityksen tilasta ja siitä, millainen yhteistyökumppani yhtiö olisi muille yrityksille ja millainen sijoituskohde rahoittajille tai mahdollisille osakkaille. Vuosittaisessa yhtiökokouksessa osakkaille jaetaan yhtiön tilinpäätös, josta osakkaat voivat arvioida yhtiön toimintaa. Voittoa tavoittelevissa yhtiöissä tilinpäätöksen pohjalta päätetään myös mahdollisesti jaettavat voittovarot. Kirjanpitolaki säätelee juoksevan kirjanpidon ja tilinpäätöksen laatimista, jotta informaatio olisi mahdollisimman ymmärrettävää ja luotettavaa. Suurin osa kirjanpitolain luvuista käsittelee tilinpäätöstä jostakin näkökulmasta, mutta juoksevan kirjanpidon laatimiselle on laissa vähän säännöksiä. Laissa on omat lukunsa tilinpäätöksen käsitteelle, teknisille vaatimuksille ja muodolliselle esittämiselle. Omat lukunsa on myös eri omaisuuserien arvostamiselle ja ajalliselle kohdistamiselle. Tilinpäätös on laadittava neljän kuukauden kuluessa tilikauden päättymisestä. Tilinpäätös on laadittava Suomen rahassa eli euroissa ja kielenä voi toimia suomi tai ruotsi. (Salmi ym. 2004, 13-14)

Aiemmin kirjanpito- ja tilinpäätöskäytännöt olivat hyvinkin kulttuurisidonnaisia, mutta globalisaation johdosta käytännöt ovat yhtenäistyneet. Tilinpäätöksen laatimisvelvollisuus on yleismaailmallinen ja niitä laaditaankin kaikkialla, missä on järjestäytynyttä liiketoimintaa. Tilinpäätöksen lähtökohtainen määritelmä on sisällytetty kirjanpitolakiin. Tilinpäätös muodostuu neljästä osasta: taseesta, tuloslaskelmasta, rahoituslaskelmasta ja liitetiedoista. Lisäksi tilinpäätökseen on liitettävä toimintakertomus, jos pienen kirjanpitovelvollisen rajoista kaksi kolmesta ylittyy. Nämä kyseiset rajat ovat: liikevaihto 7,3 miljoonaa euroa, taseen loppusumma 3,65 miljoonaa euroa ja henkilöstön keskimääräinen kokonaismäärä 50 henkilöä. Tilinpäätös ja toimintakertomus ovat pääsääntöisesti tilintarkastettava. Yrityksen koon kasvaminen edellyttää yleensä myös laajempaa tiedonantoa. Isommalta yritykseltä vaaditaan laajemmat tilinpäätös- ja toimintakertomustiedot. Pörssinoteerattujen yritysten raportointivastuu on myös laajempi. (Leppiniemi & Leppiniemi 2006, 15–16)

2.2 Tilinpäätöksen osat

2.2.1 Tase

Tase mittaa yrityksen omaisuuden ja velkojen arvoa tietyssä ajankohtana. Tasetta käytetään yrityksen taloudellisen tilan arvioimiseen ja taseen pari on tuloslaskelma. (Kallunki, Lantto & Sahlström 2008, 11) Leppiniemi & Leppiniemi toteavat, että tilinpäätökseen tutustuttaessa päähuomio kannattaa aluksi kiinnittää taseeseen. Taseen perusteella voidaan parhaiten nähdä tilinpäätöksen laatimisessa käytetyt periaatteet ja tilinpäätäjän mahdolliset vaikuttamispyrkimykset. Tärkeimpänä huomiona on, miten tilinpäätäjä suhtautuu harkintaa sisältäviin arvotus- ja jakotusratkaisuihin. (Leppiniemi & Leppiniemi 2006, 40-42)

Kirjanpitoasetuksessa määritetään Suomessa käytettävän taseen kaava. Taseessa on kaksi puolta: vastaavaa ja vastattavaa. Taseen molemmat puolet ovat oltava samansuuruiset. Vastaavaa puolella on jaettu yrityksen omaisuus pysyviin ja vaihtuviin vastaaviin ja vastattavaa puoli osoittaa rahan lähteet. Tasetta tarkasteltaessa tulee muistaa, että siinä esitettyjä varallisuuseriä ei välttämättä ole arvostettu käypään arvoon. Tasearvojen poikkeavuus markkina-arvoista ei yleensä tarkoita yri-

tyksen pyrkimyksiä peittelyyn tai vääristelyyn. Esimerkiksi säännölliset poistot pienentävät omaisuuden arvoa helposti nopeammin kuin arvo oikeasti pienenee. (Leppiniemi & Kaisanlahti 2014)

2.2.2 Tuloslaskelma

Tuloslaskelma esittää tilikauden voiton tai tappion sekä niihin vaikuttavat erät. Voitto kasvattaa taseen mukaista omaa pääomaa ja tappio vastaavasti pienentää sitä. Tuloslaskelma esitetään joko kululajikohtaisena tai toimintokohtaisena. Kirjanpitovelvollinen yritys voi itse valita kummalla tavalla tuloslaskelmansa esittää, mutta samaa tapaa on käytettävä johdonmukaisesti tilikaudesta toiseen. Kululajikohtaisista kaavaa käyttää suurin osa suomalaisista yrityksistä. Lisäksi on olemassa omat kaavansa aatteellisille yhteisöille ja säätiöille, kiinteistöille ja yhdenkertaista kirjanpitoa pitäville ammatinharjoittajille. (Kinnunen, Laitinen, Laitinen, Leppiniemi & Puttonen 2010, 36)

2.2.3 Rahoituslaskelma

Rahoituslaskelman tehtävänä on antaa selvitys varojen hankinnasta ja niiden käytöstä tilikauden aikana. Kirjanpitoasetuksen mukaan rahoituslaskelmasta on tultava ilmi yrityksen liiketoiminnan, investointien ja rahoituksen rahavirrat. Kirjanpitoasetus ei anna rahoituslaskelmakaavaa, mutta kirjanpitolautakunta on antanut yleisohjeen rahoituslaskelmasta. Yleisohjeessa kuvataan rahoituslaskelmasta suora ja epäsuora laskentamalli. Oikean ja riittävän kuvan saamiseksi yleisohjeesta voidaan poiketa, mutta muuten sitä on lähtökohtaisesti noudatettava. (Korkeamäki 2008, 66–67)

2.2.4 Liitetiedot

Liitetietojen tarkoituksena on varmistaa, että tilinpäätöksestä saadaan oikea ja riittävä kuva yrityksen taloudellisesta asemasta ja toiminnan tuloksesta. Liitetiedot täydentävät taseen, tuloslaskelman ja rahoituslaskelman yksittäisiä eriä. Kirjanpitoasetuksessa määrätään liitetietojen informaation vähimmäismäärästä. Liitetiedoissa tulee esimerkiksi eritellä liikevaihdon jakautuminen, hankintamenojen ja

arvostuserien perustelut sekä pörssiyhtiöillä ylimmän johdon palkat. (Kinnunen ym. 2010, 39–40)

Liitetiedot ovat analyysissä tärkeitä, koska niissä selvitetään perusteita tuloslaskelmassa, taseessa ja rahoituslaskelmassa esitetyille luvuille. Liitetiedot auttavat tilinpäätöksen lukijaa standardisoimaan tilinpäätöstä, ennen kuin siitä aletaan laskea tunnuslukuja ja tekemään johtopäätöksiä. Voidaan sanoa liitetietojen auttavan ymmärtämään ja syventämään tilinpäätöksen antamia tietoja. (Leppiniemi & Leppiniemi 2006, 47–48)

2.3 Tilinpäätösanalyysianalyysi luotettavan tiedon lähteenä

Tilinpäätösanalyysin tarkoituksena on verrata eri toimijoiden taloudellista tilaa tai saman toimijan toiminnan muuttumista. Tilinpäätösanalyysi on suuressa roolissa yrityksen taloudellisen toiminnan arvioinnissa ja siihen perustuvassa päätöksenteossa. Tilinpäätöksen tarkoituksena on näyttää yrityksen taloudellisen tilan eri ulottuvuudet. Analyysin pohjalta voi helposti arvioida esimerkiksi kohteen kannattavuutta ja toiminnan riskejä. Näitä tietoja tarvitaan useissa kohteen päätöksentekoa vaativissa tilanteissa. (Kallunki ym. 2008, 11)

Analyysin pohjalta voidaan arvioida, kuinka yritys on menestynyt, mikä on sen taloudellinen asema ja onko toimiva johto suoriutunut työstään. Näiden arvioiden pohjalta saadaan muodostettua pohjaa päätöksenteolle. Näitä päätöksiä tekevät yrityksen sidosryhmät, johon kuuluvat asiakkaat, omistajat, johto, henkilökunta, tavarantoimittajat, lainanantajat ja valtio. Sidosryhmät ovat sellaisia, jotka antavat yritykselle oman panoksensa (tuotannontekijän) ja saavat siitä vastineeksi yritykseltä jonkin tuotoksen. Esimerkiksi henkilökunta saa palkkaa, omistajat tuottoa sijoitukselleen ja lainanantajat korkoa antamalleen lainalle. Yrityksen tilinpäätöstä hyödyntävät myös muut tahot, joilla ei ole samanlaista sidossuhdetta yritykseen. Tällaisia tahoja ovat esimerkiksi etujärjestöt, analyytikot, lehdistö ja kilpailijat. Ne kuitenkin vaikuttavat yrityksen toimintaan ja niillä on myös erityinen mielenkiinto analysoida yrityksen toimintaa ja taloudellista tilaa. (Ikäheimo, Laitinen, Laitinen & Puttonen 2011, 51–52)

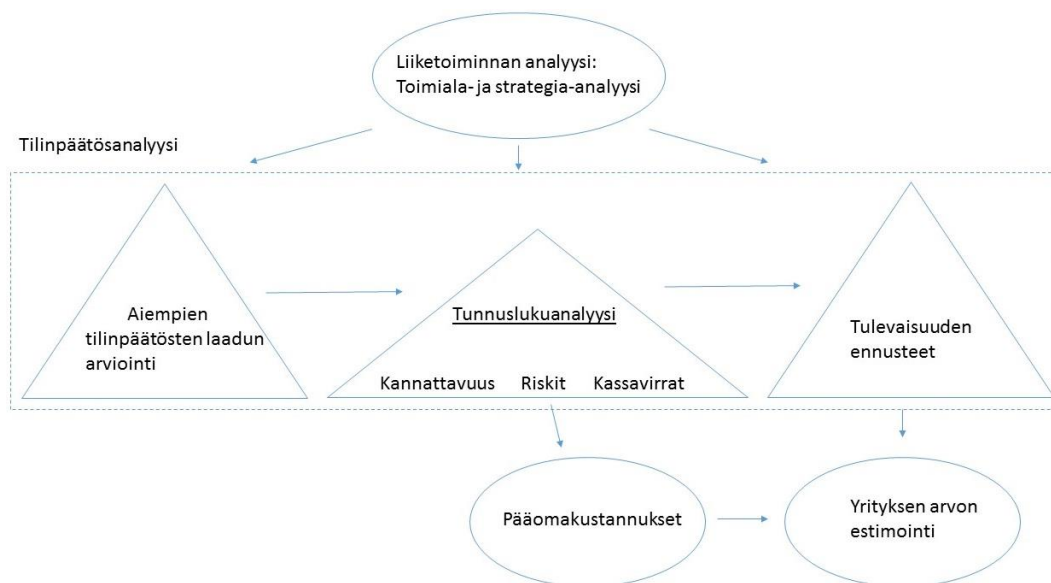
Tilinpäätös ja siihen perustuva tilinpäätösanalyysi tuottavat tarkoitukseensa sopivaa ja relevanttia tietoa. Tilinpäätöksiä on laadittu satoja vuosia, mikä on nostanut esille ne taloudellisen tiedon piirteet, jotka ovat oleellisia eri sidosryhmille. Eri sidosryhmät tarvitsevat erilaisia tietoja, mutta tilinpäätösanalyysi pystyy tarjoamaan monenlaista tietoa ja täyttämään erilaiset tarpeet. Erilaiset kiinnostuksen kohteet määrittelevät sen, mitä eri osia ja tunnuslukuja kukin sidosryhmä käyttää hyväkseen. Tilinpäätös on myös siltä osin tärkeä informaationlähde, että sen antama tieto on mahdollisimman harhatonta ja täsmällistä. Seuraavat seikat Ikäheimo ym. nostavat esille:

- Tiedot perustuvat liiketapahtumiin ja rahamääräiseen tietoon.
- Tiedot on tallennettu omille tileilleen ja jokainen tapahtuma on asiasisältönsä mukaisella tilillä.
- Tiedot ilmoitetaan jokaiselta laskentaperiodilta eli tilikaudelta erikseen laadittavalla yhdenmukaisella tilinpäätöksellä, joka sisältää taseen, tuloslaskelman ja niitä täydentävät liitetiedot.

Tilinpäätöksessä kiinnitetään huomiota tiedon relevanttiuteen ja luotettavuuteen, mutta silti analyysissä tulee muokata tilinpäätöksen tietoja käyttökelpoisempaan muotoon ja arvioida tietojen luotettavuutta. (Ikäheimo ym. 2011, 52)

2.4 Tilinpäätösanalyysi osana yrityksen toiminnan arviointia

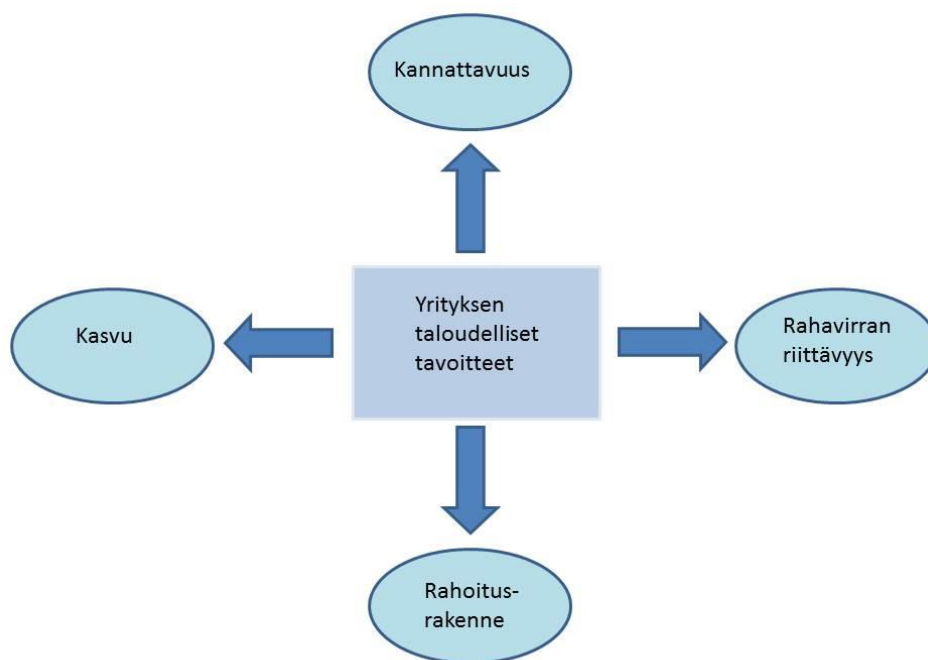
Keskeisimpänä tavoitteena yrityksen liiketoiminnan analyysissä on muodostaa näkemys yrityksen tulevaisuudesta. Kokonaiskuvan saamiseen ei riitä ainoastaan tilinpäätöksen tutkiminen, vaan huomioon täytyy ottaa useita asioita. Toimiala-analyysissä selvitetään tekijöitä, jotka vaikuttavat yrityksen toimialan kehitykseen ja millaiset kehitysnäkymät toimialalla on. Toimialan menestymismahdollisuudet vaikuttavat suoraan myös yrityksen menestymismahdollisuuksiin. Toimialan arvioinnissa kiinnitetään huomiota tulevaisuuden näkymiin ja merkittävimpien kilpailijoiden toimiin. Kuviossa 1. on esitetty tilinpäätösanalyysin osuutta yrityksen toiminnan arvioinnissa. (Ikäheimo ym. 2011. 53–54)



Kuvio 1. Tilinpäätösanalyysi osana yrityksen toiminnan arviointia (Ikäheimo ym. 2011, 54)

Strategia-analyysissä arvioidaan kuinka yritys pyrkii toimimaan markkinoilla ja onko sillä edellytyksiä toteuttaa pyrkimyksiään. Analyysissä arvioidaan yrityksen liiketoiminnallisia ratkaisuja ja kykyä saada kilpailuetua muihin toimialan toimijoihin ja kilpailijoihin. Varsinainen tilinpäätösanalyysi aloitetaan arvioimalla tilinpäätöksen laatua. Vaikka tilinpäätöksen laatiminen on säänneltyä, on siinä silti mukana harkinnanvaraisia kohtia. Harkinnanvaraisuus voi aiheuttaa vääristymää, joka voi johtua joko yrityksen johdon virhearvioinneista tai myös halusta antaa toiminnasta todellisuutta väärentävää ja parempaa kuvaa. Haasteena näissä vääristymissä on se, ettei ulkopuolisella arvioijalla ole useinkaan käytössä tarpeeksi tietoa niiden huomioimiseen. (Kinnunen, Leppiniemi, Puttonen & Virtanen 2002, 12–43)

Tilinpäätösanalyysissä arvioidaan laskettujen lukujen perusteella, kuinka yritys on onnistunut toteuttamaan strategiaansa taloudellisesta näkökulmasta. Salmi ja Rekola-Nieminen kuvaavat yrityksen muodostavan taloudellisen kokonaisuuden, joka on esitetty kuviossa 2. Tämän kyseisen kokonaisuuden on täytettävä tietyt perusvaatimukset, jotta yritys pystyy toimimaan pidemmällä aikavälillä. (Salmi & Rekola-Nieminen 2004, 87–88)



Kuvio 2. Yrityksen taloudelliset tavoitteet (Salmi & Rekola-Nieminen 2004, 87)

2.4.1 Kannattavuus

Kannattavuus luo pohjan yrityksen arvon muodostumiselle ja toiminnan jatkuvuudelle. Yksinkertaistettuna kannattavuus edellyttää, että toiminnalla aikaansaadut tulot ovat menoja suuremmat. Kun tulot ovat menoja suuremmat, se tarkoittaa että yritys on tuottanut yhteiskunnalle enemmän hyötyä kuin siitä on aiheutunut yritykselle kohdennettavia kustannuksia. Periaatteessa yrityksen kannattavuus on täydellisesti todettavissa vasta, kun yritys on päättänyt toimintansa. Tämä johtuu tulojen ja menojen eriaikaisuudesta. (Kinnunen ym. 2010, 55–57) Kannattavuutta mitataan yleensä kahdella erityyppisellä mittariryhmällä, voittoprosenteilla ja pääoman tuottoprosenteilla. Voittoprosentit lasketaan suhteuttamalla yrityksen tulos sen liikevaihtoon ja pääomaprosentit saadaan suhteuttamalla tulos yrityksen pääomiin. (Leppiniemi & Leppiniemi 2006, 219–220)

Kannattavuutta voidaan tutkia joko absoluuttisena lukuna tai toisaalta se voidaan suhteuttaa myös taseen ja tuloslaskelman eriin. Tuloslaskelma sisältää useita käytökelpoisia tuloseriä, kuten liikevoitto, tulos ennen veroja ja tilikauden tulos eli nettotulos. Absoluuttiset kannattavuustunnusluvut ovat käytökelpoisuudeltaan

rajattuja, koska yrityksen koko voi ajan myötä muuttua ja myös eri yritykset ovat kooltaan erilaisia. Kannattavuus voidaan myös suhteuttaa johonkin toiseen tuloslaskelman erään, jolloin saadaan erilaisia voittomarginaaleja ilmaisevia tunnuslukuja. Omistajalle on tärkeää, että sijoitetut pääomat ovat investoitu yrityksessä tuottavasti. Pääoman tuottoa pystytään arvioimaan, kun yrityksen tuloja suhteutetaan taseen pääomiin. (Ikäheimo ym. 2011. 63–65)

2.4.2 Kasvu

Kaikilla yrityksillä on tavoitteita toiminnalleen. Tavoitteet liittyvät usein kokoon ja kasvuun. Yritykset haluavat kasvattaa toimintaansa, koska kasvu merkitsee mahdollisen kilpailuaseman paranemista ja toiminnan jatkuvuutta, jotka johtavat turvatumpaan tulevaisuuteen. Vaikka kokoa ja kasvua pidetäänkin yleensä osoituksena yrityksen menestymisestä, silti yhtä ainoaa hyväksyttyä indikaattoria kokoon mittaamiseen ei ole olemassa. Kokoa voidaan mitata liikevaihdolla ja taseen loppusummalla. Toisinaan mittarina toimii yrityksen henkilöstön määrä, mikä onkin perustelua kun halutaan tietää yrityksen asema työllistäjänä. Henkilöstömäärä ei tosin anna vertailtavaa tietoa eri toimialojen kesken, koska niiden työvoimavaltaisuus vaihtelee suuresti. (Kinnunen ym. 2010, 53)

Kasvu ja koko määrittelevät yrityksen laajuuspotentiaalin, joka puolestaan kertoo yrityksen kyvystä tuottaa omistajilleen arvoa nyt ja tulevaisuudessa. Yrityksen koko on tärkeää erityisesti kilpailuilla markkinoilla, koska oman osuutensa kasvattaminen tarkoittaa yrityksen kilpailuaseman parantamista ja sitä myöten vakaampaa tulevaisuutta. (Ikäheimo ym. 2011, 61) Kasvun välttämättömyydestä kuitenkin keskustellaan usein. Liikevaihdon kasvulle on kuitenkin hyvin vähän vaihtoehtoja. Palkat ja muut kustannukset kasvavat jatkuvasti, joten edes kannattavuuden ylläpito vaatii tiettyä kasvua. Liiketoiminnan kehittäminen tähtää yleensä kasvuun ja samoin myös henkilökohtaiset tavoitteet ja haasteet. (Salmi & Rekola-Nieminen 2004, 88)

2.4.3 Rahavirran riittävyys

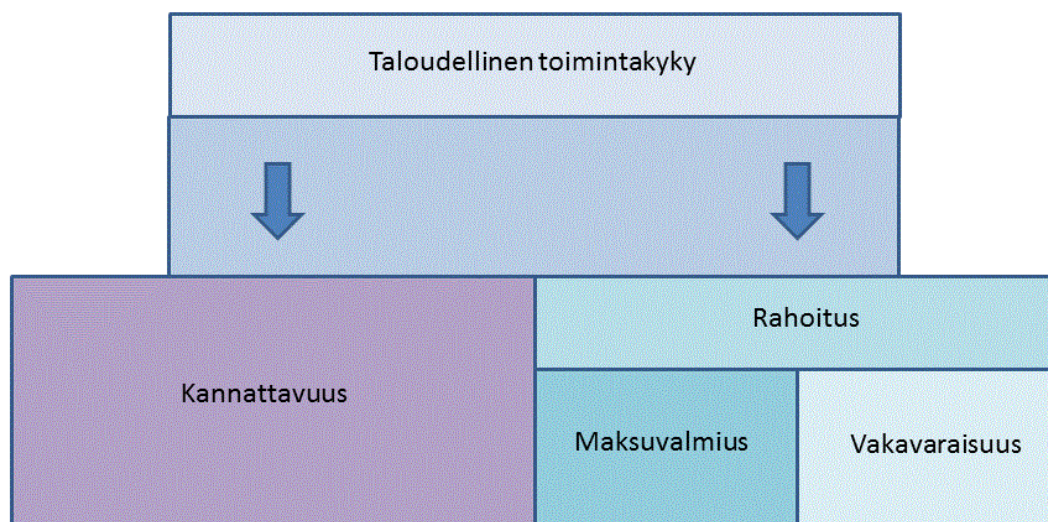
Kannattavuutta mitataan suoriteperusteella, rahavirta taas tarkoittaa laajemmassa mielessä varojen saamista ja käyttöä. Kannattavakin yritys voi joutua likviditeetikriisiin. Yrityksen varat saattavat jumiutua myyntisaamisiin, varastoon tai vaikkapa suuriin investointeihin. (Salmi & Rekola-Nieminen 2004, 88) Yrityksen likviditeetin mittaamiseksi suhteutetaan likvidit varat sen lyhytaikaisiin velkoihin. Likviditeettimittareiden suurin ongelma on kuitenkin se, että ne sitoutuvat vain tilinpäätöspäivän tilanteeseen. Kausittaisilla aloilla mittarit saattavat antaa täysin päinvastaisen kuvan yrityksen tai yhdistyksen oikeasta tilanteesta. Verotuksen vuoksi tehtävät transaktiot juuri ennen tilinpäätöshetkeä vääristävät myös tunnuslukuja. Liian suuret kassavarat eivät myöskään ole tavoiteltava tila, koska tällöin pääoma on heikosti tuottavassa muodossa. Yrityksen tai yhtiön tuleekin määritellä optimitaso omalle likviditeetilleen. (Kallunki ym. 2008, 153–154)

2.4.4 Rahoitusrakenne

Yrityksellä on oltava riittävän vankka rahoitusrakenne. Se tarkoittaa oman ja vieraan pääoman keskinäistä rakennetta. Vieraalle pääomalle on maksettava tuloksesta riippumatta korkoa ja lyhennyksiä, kun taas omalle pääomalle maksetaan tuottoa voittovaroista. Leppiniemet toteavat yrityksellä olevan sitä suurempi rahoitusriski, mitä hallitsevammassa asemassa vieras pääoma on. Vieraan pääoman sisällä lyhytaikainen velka on pitkäaikaista riskisempää ja pitkäaikainen velka on joustavampaa. (Leppiniemi & Leppiniemi 2006, 254) Taseen rakenteen on kuitenkin oltava sellainen, etteivät lyhyen aikavälin sitoumukset ole ylivoimaisia yrityksen maksumahdollisuuksiin nähden. Maksuvelvollisuuksista on selvittävä joka päivä. Vaikka korkeaa vakavaraisuutta pidetään riskienhallinnan osalta tavoiteltavana, ei todellisuudessa tavata juurikaan yrityksiä, joilla ei olisi vierasta pääomaa. Periaatteessa optimitilanne pääomarakenteelle on silloin, kun rahoituksen hinta eli keskimääräinen painotettu pääoman kustannus minimoituu. (Kinnunen ym. 2010, 161–162)

2.5 Tunnuslukuanalyysi

Tunnuslukuja käytetään yrityksen talouden ja taloudellisen toimintakyvyn kuvaamisessa ja analysoinnissa. Tunnusluvuilla voidaan vertailla eri yrityksiä, niillä voidaan kuvata yrityksen historiaa ja niiden avulla voidaan löytää yrityksen kehityslinjoja. Hyvin valitut tunnusluvut toimivat myös vertailtaessa erikokoisia ja jopa eri toimialojen yrityksiä. Yrityksen taloudelliset toimintatekijät jaetaan yleensä kahteen osaan: kannattavuuteen ja rahoitukseen. Rahoitusta tarkastellaan yleensä maksuvalmiuden ja vakavaraisuuden kannalta. Tunnuslukuja käytetään kuvaamaan esimerkiksi yrityksen tehokkuutta, toiminnan riskiä, konkurssialttiutta, kilpailuvoimaa ja muita tarkastelijan kannalta tärkeitä taloudellisia tekijöitä. Yrityksen taloudellisen toimintakyvyn osatekijät on esitetty kuviossa 3. (Leppiniemi & Leppiniemi 2006, 196–197)



Kuvio 3. Yrityksen taloudellinen toimintakyky (Leppiniemi & Leppiniemi 2006, 197)

Ohjaava normisto määrittää paljon tilinpäätösinformaation sisällöstä ja muodosta. Tilinpäätöksien laadintaperusteet eivät kuitenkaan ole täysin määritellyt, vaan monet kohdat antavat mahdollisuuden harkinnalle. Harkinnanvaraisuus mahdollistaa johdon tehdä omia ratkaisuja ja näyttää tulos halutussa muodossa. Käytännössä nämä toimet näkyvät tulosten ajallisen vaihtelun tasaamisena. Nämä tilinpäätöksen joustokohdat voivat olla yritysjohton mieleen, mutta harkinnanvara on ongelmallista tilinpäätösanalyysin kannalta. Tästä johtuen tilinpäätöstietoja on

yleensä tarpeellista muokata osittain ennen varsinaisten tunnuslukujen laskemista. (Kinnunen, Leppiniemi, Puttonen & Virtanen 2002, 12–43)

Tuloslaskelman oikaisu on sellaisten erien eliminointia, joiden ajatellaan olevan kertaluonteisia ja ne eivät kuulu säännölliseen liiketoimintaan. Vastaavasti tarkasteltavalle kaudelle saattaa kuulua eriä, jotka eivät ole tuloslaskelmassa. Tällöin tarkastelijan on lisättävä ne oikealle kaudelle. Johdon on oltava perillä siitä, minäkalaisia tuloja ja menoja syntyy jatkuvasti kaudesta toiseen. Pahimmassa tapauksessa kannattavaksi liiketoiminnaksi luullaan sellaista, kun tulos on esimerkiksi syntynyt käyttöomaisuuden myynnistä tai jättämällä työtä vastaava palkka nostamatta. Tuloslaskelman muokkaamisella tulos pyritään saamaan sellaiseen muotoon, että se vastaa mahdollisimman hyvin todellista tilinpäätöstilannetta. Käsitys tilinpäätöstilanteesta on kuitenkin tietyssä määrin subjektiivinen, tästä johtuen muokkaaminen täytyy suorittaa verrattaville yrityksille identtisesti. Sama koskee myös yksittäisen yrityksen tilikausien välistä vertailua. Muokkausten tarkoituksena on saattaa tilinpäätökset päätöksentekijän kannalta mahdollisimman käyttökelpoiseen ja vertailukelpoiseen muotoon. (Salmi & Rekola-Nieminen 2004, 94–95)

3 SUORITUSKYVYN MITTAAMINEN JA BENCHMARKING

Tämän pääluvun tarkoituksena on käsitellä suorituskyyä, mittaamista ja benchmarkingia. Tässä tutkimuksessa vertaillaan golfkenttien suorituskyyä, joten on tarpeen selvittää, mitä suorituskyyllä tarkoitetaan ja minkälaista on hyvä suorituskyy. Tutkimuksen tarkoituksena on muodostaa mittariston tuloksista aineisto, jonka avulla golfkentät voivat toteuttaa kehitysprojektin benchmarking-menetelmällä.

3.1 Suorituskyy

Tässä alaluvussa selvitetään mitä suorituskyy on ja kuinka sitä on järkevää mitata. Arie Halachmi kiteyttää Nashvillen yliopistossa tehdyssä tutkimuksessaan mittaamisen tärkeydestä usealla lauseella: ”Jos asiaa ei voi mitata, sitä ei voi ymmärtää. Jos et voi ymmärtää asiaa, et voi kontrolloida sitä. Jos et voi kontrolloida, et voi parantaa.” (Halachmi 2005, 13–14) Lönnqvist ja Mettänen määrittelevät kirjassaan suorituskyyyn olevan mitattavan kohteen kyyä saavuttaa sille asetettuja tavoitteita. Suorituskyyä voidaan tarkastella erilaisista näkökulmista ja eri tasoilla organisaatiossa, jolloin se tarkoittaa eri asioita. Liike-elämässä suorituskyyyn synonyyminä käytetään usein virheellisesti termiä suoritus. Suorituskyyllä viitataan parhaaseen mahdolliseen suoritukseen, kun taas suoritus kuvaa enemmän jo tapahtunutta tulosta. (Lönnqvist & Mettänen 2003, 15–20)

Suorituskyyyn vaikuttavat yrityksen kilpailijoiden toiminta, markkinoiden sekä ympäristön muutokset. Hidas reagointi asiakkaiden tarpeiden muutoksiin heikentää suorituskyyä. Suorituskyyllä annetaan tavoitteet, joita voidaan seurata kvantitatiivisten, yksiselitteisten tunnuslukujen ja mittareiden avulla. Suorituskyyyn seurannan tulee olla dynaamista. Poikkeamatilanteissa täytyy ryhtyä toimenpiteisiin viivytyksettä, jotta haluttu taso saavutetaan. Tunnuslukujen ja mittariston kelpoisuutta ja luotettavuutta tulee seurata jatkuvasti ja tarvittavat muutokset tehdään tarpeiden mukaan. (Lecklin 2006, 63)

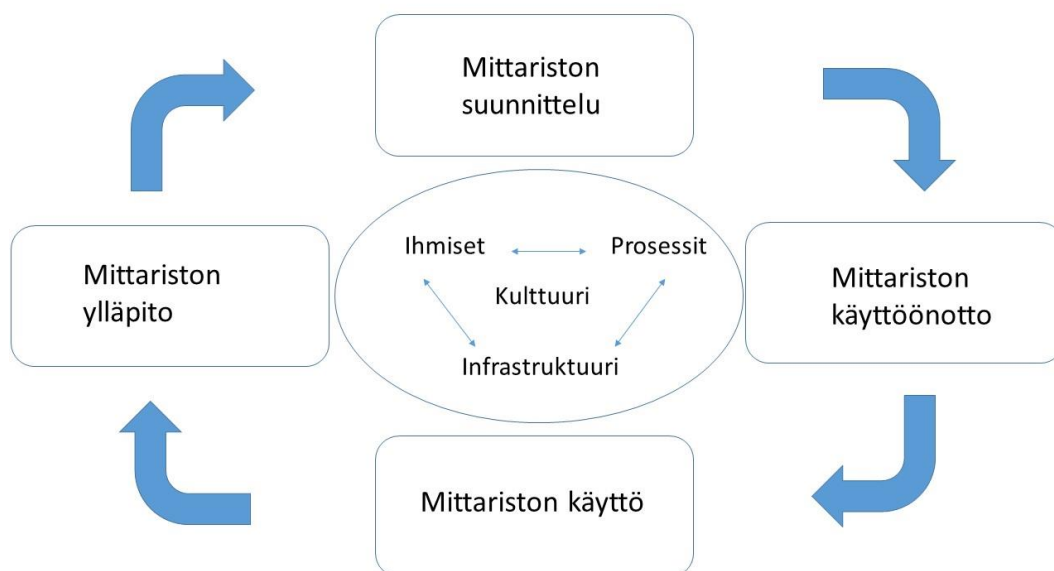
Suorituskyvystä puhuttaessa täytyy ottaa huomioon organisaation kaikki tärkeimmät sidosryhmät ja niiden tarpeet. Eri ryhmien odotukset suorituskyvystä voivat erota huomattavasti toisistaan. Ei riitä, että yritys maksimoi ainoastaan omistajien tarpeiden tyydyttämisen, vaan sen täytyy ottaa huomioon esimerkiksi yrityksen johdon, asiakkaiden, työntekijöiden ja viranomaisten tarpeet. Lönnqvist ja Mettänen käyttävät esimerkkinä tieteellistä tutkimusta, jossa rahoittajat odottavat usein tuloksena konkreettista tuotetta, kun taas tutkijat haluavat tieteellisiä tuloksia. Vain toisen sidosryhmän tarpeiden täyttäminen ei riitä, vaan molempien tavoitteet tulee ottaa huomioon. (Lönnqvist & Mettänen 2003, 20–21)

3.2 Mittaaminen ja mittareiden ongelmat

Asioita ja suoritteita on mitattu kautta aikojen. Karlöf kärjistää, että Yhdysvalloissa mitataan liikaa ja liian epätasaisesti, kun taas Euroopassa mitataan liian vähän. Kuka tahansa esimies pystyy asettamaan tulostavoitteita yksiköille ja yksilöille. Asetetut tavoitteet saattavat tuntua kuitenkin keinotekoisilta ja kaukaisilta, elleivät ihmiset ymmärrä, miten ne nivoutuvat kokonaisuuteen. Yksilöt saattavat kokea vaikutusmahdollisuutensa olemattomana ja mittaaminen koetaan tällöin jopa turhana rasitteena. Hyvä johtaja punnitaankin kyvystään pilkkoa ja selkeyttää tavoitteet jokaisen työntekijän tasolle. (Karlöf 2004, 12–18)

Suorituskyvyn mittaamisella tarkoitetaan prosessia, jonka tavoitteena on määritellä ja selvittää tunnuslukuja käyttäen jonkin liiketoiminnallisen tekijän tila. Aluksi täytyy tunnistaa keskeiset menestystekijät tavoitteiden kannalta. Menestystekijöitä mitataan ja mittareista saatua informaatiota käytetään organisaation kehittämisen apuna. Suorituskyvyn mittaaminen on tärkeä osa toiminnan johtamisessa ja ohjaamisessa. Mittariston tuloksien avulla voidaan henkilöstölle viestittää, mitkä tekijät ovat tärkeitä ja mihin toimintoihin työntekijöiden tulee panostaa. Kuviossa 4 on esitetty suorituskyvyn mittaamiseen liittyvät neljä vaihetta. Ensimmäisessä vaiheessa suoritetaan mittaamisen suunnittelu, eli valitaan käytännössä mitä mitataan ja millaisilla mittareilla. Seuraava vaihe on mittariston käyttöönotto, johon kuuluvat mittariston jalkauttaminen ja mahdollinen tietojärjestelmien päivittäminen mittareille sopivaksi. Käyttövaiheessa mittareita hyödynnetään johtamisen tukena ja organisaation kehittämisessä. Ylläpitovaiheeseen kuuluu mittariston

päivittäminen, joka on välttämätöntä jatkuvasti muuttuvassa ympäristössä. Päivityksen yhteydessä voidaan poistaa turhia mittareita, valita uusia mittaushkohteita ja suunnitella uusia mittareita. (Lönqvist & Mettänen 2003, 11–12)



Kuvio 4. Suorituskyvyn mittaamisen päävaiheet (Lönqvist & Mettänen 2003, 13)

Mittariston seuraamisesta ei kuitenkaan saa tulla itse tarkoitus, jolloin pahimmassa tapauksessa mittariston tuloksiin pyritään vaikuttamaan mahdollisesti jopa muita osa-alueita heikentäen. Huono mittaristo voikin näin ollen kääntyä itseään vastaan. Mittariston suunnittelussa täytyy löytää oikea tasapaino ja mitattavat asiat täytyy todella olla tärkeitä yrityksen suorituskyvyn kannalta. (Halachmi 2005) Organisaatioiden mittaristot ovat usein hyvin samankaltaisia, vaikka valitut strategiat poikkeavat toisistaan hyvinkin paljon. Mittariston tulisi nojata valittuun strategiaan. Samankaltaisuus kuvastaa sitä, ettei yrityksessä ole lähdetty kehittämään mittaristoa omien tarpeiden pohjalta. Hyvä ja toimiva mittausjärjestelmä kuvaa valittua strategiaa ja näin ollen hyvästä mittaristosta voidaan jopa päätellä yrityksen strategia. Valitun strategian lisäksi mittaristoa tulee muuttaa yrityksen eri elinkaaren vaiheissa. Uuden kasvuyhtiön mittaristot korostavat esimerkiksi myynnin kasvua ja investointien osuutta liikevaihdosta, kun taas sadonkorjuuvaiheessa oleva yritys mittaa vaikkapa asiakaskohtaista kannattavuutta ja pääoman efektiivistä tuottoa. (Kankkunen, Matikainen & Lehtinen 2005, 17–19)

Mittareita voidaan luokitella monella eri tavalla. Yksinkertainen tapa on luokitella mittarit taloudellisiin ja ei-taloudellisiin mittareihin. Taloudelliset mittarit saadaan yleensä melko helposti organisaation tilinpäätöstiedoista joko suoraan tai laske-malla. Niiden avulla organisaatiota saadaan ohjattua kohti taloudellisia tavoittei-taan ja valvoa niiden toteutumista. Perinteisiä taloudellisia mittareita kohtaan on esitetty kritiikkiä monesta syystä. Ne voivat olla riittämättömiä ohjaamaan nyky-aikaisia organisaatioita menestykselliseen toimintaan ja ne antavat vain osittaisen kuvan organisaation tilanteesta. Pelkästään rahaa mittaavat mittarit voivat ohjata lyhyen tähtäimen voittojen tavoitteluun. Taloudellisia mittareita käytetään laajasti ja niiden käyttöä puoltavat seuraavat asiat: Niiden luotettavuus on yleisesti tunnet-tu ja niiden käytöstä on vuosien kokemus. Mittareiden laskentaperiaatteet ovat käytössä vakiintuneet ja myös vertailu eri organisaatioiden ja yksiköiden välillä on mahdollista. (Lönnqvist & Mettänen 2003, 31)

Yrityksissä taloudelliset mittarit ovat yleensä hyvällä tasolla, usein voidaan sanoa niiden olevan muihin mittareihin nähden jopa liian hyvällä tasolla. Mittausjärjes-telmiä kehittäessä painopiste kannattaakin pitää muualla. Strategisia mittausjärjes-telmiä kehittelevät yritykset siirtyvät yhä enemmän pehmeiden ja mittaamisen kannalta vaikeampien asioiden seuraamiseen. Perinteiset taloudelliset ja kovat mittarit kertovat enemmän ja vähemmän jo tapahtuneista asioista.. Mittaus tulee-kin kohdistaa niihin tekijöihin, joilla menestytään myös tulevaisuuden kilpailuti-lanteissa. ”Mittareilla menestykseen” kirjassa kärjistetäänkin esimerkin avulla, että ei jalkapallo-otteluakaan voiteta pelkästään tulostaulua seuraamalla. (Kank-kunen ym. 2005, 20–21)

Ei-taloudellisten mittareiden tarve on tunnistettu jo 1980-luvulla, mutta niiden merkitys ja tarve on tullut selväksi vasta 2000-luvulla. Tällaiset mittarit ovat or-ganisaation eri osa-alueiden toiminnan mittareita, jotka eivät perustu rahalla mitat-tavaan tietoon. Esimerkkejä ei-taloudellisista mittareista ovat toimitusaika, varas-ton kiertonopeus ja asiakastyytyväisyysmittari. Työntekijöiden kannalta ei-taloudelliset mittarit ovat usein helpommin ymmärrettävissä ja konkreettisempia verrattuna rahalla mitattaviin mittareihin. Työntekijälle liikevaihdot ja pääoman tuottoprosentit ovat kaukaisia lukuja ja vaikutusmahdollisuudet tuntuvat pieniltä,

kun taas asiakastyytyväisyyteen ja toimitusaikaan niistä vastaavat työntekijät pysyvät vaikuttamaan omalla työllään. Ei-taloudellisista mittareista puuttuvat taloudellisten mittareiden hyvät puolet, joita ovat vakiintuneet laskentaperusteet, luotettavuus ja vertailukelpoisuus eri organisaatioiden välillä. (Lönnqvist & Mettänen 2003, 31–32)

3.3 Mittariston muodostaminen ja Balanced Scorecard

Mittariston suunnittelussa täytyy aluksi päättää, mitä mittaristolta halutaan. Suunnittelu tulee aloittaa miettimällä organisaation menestymisen kannalta tärkeimmät näkökulmat. Tavallisesti osakeyhtiön tehtävä on tuottaa omistajilleen voittoa, joten mittareita muodostetaan sen tavoitteen pohjalta. (Malmi, Peltola & Toivanen 2006, 59–61) Tässä tutkimuksessa vertaillaan golfkenttiä, ja Suomen kentät eivät tavoittele toiminnallaan voittoa. Hyvä tulos on tästä johtuen subjektiivinen. Se riippuu tarkastelijan näkökulmasta ja esimerkiksi pelaajalle kentän hyvä suorituskyky näkyy miellyttävänä pelikokemuksena ja alhaisena pelimaksuna. Johdon tavoitteena on puolestaan pysyä budjetissa sekä saada menot ja tulot tasapainoon. (Haastattelu 1, 2014)

Balanced Scorecard on kehittynyt vuosien varrella mittausjärjestelmästä johtamisjärjestelmäksi. Yritykset voivat epäonnistua useista eri syistä, mutta harvoin syynä on strategian puuttuminen. Strategia saattaa olla liian yksipuolinen, eikä täten aja yritystä kokonaisvaltaisesti kohti tavoitteita. Yritys voi keskittyä strategiassaan ainoastaan taloudelliseen puoleen, vaikka menestyminen vaatii panostuksia myös muille osa-alueille. Tasapainoisemman strategian laatimista varten on kehitetty työkaluksi Balanced Scorecard, joka on laadittu Harvardin yliopistossa. (Nair 2004, 12–16)

Ensimmäinen ja tärkein askel lähdettäessä suunnittelemaan moniulotteisen mittariston käyttöönottoa ja hyödyntämistä on selvittää, mitä mittaristolta halutaan. Balanced Scorecard eli suomeksi tulokortti kehitettiin, kun tiedostettiin, että vanhat mittarit ovat liian yksipuolisia eivätkä ne mittaa lainkaan esimerkiksi työntekijöiden motivaatiota, prosessien tehokkuutta tai osaamista. Tulokortti jaettiin alun perin neljään eri näkökulmaan, joita olivat: talous, oppiminen, asiakas ja tehok-

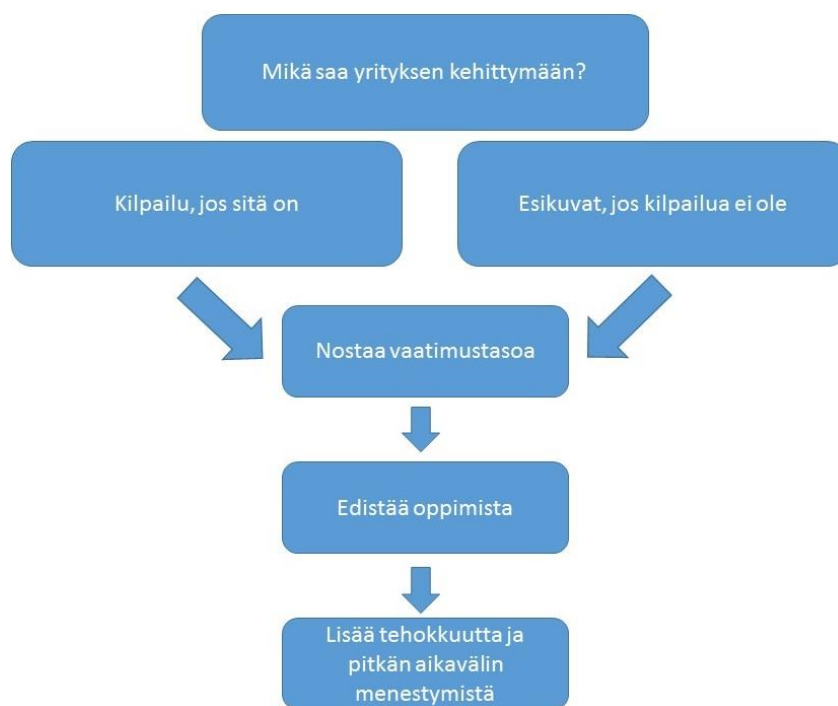
kuus. Nykyään näkökulmat vaihtelevat yrityksestä riippuen ja esimerkiksi pohjoismaissa mittaristoon on otettu lisäksi viidenneksi näkökulmaksi henkilöstö. Perimmäinen tarkoitus tuloskortilla on saada yhdistettyä se yrityksen strategian kanssa niin hyvin, että mittareista pystyy lukemaan yrityksen strategian. (Malmi ym. 2006, 15–18)

BSC:n nimikin viittaa tasapainoon. Mittariston tulee olla tasapainossa monessa suhteessa, joten esimerkiksi tasapainon tulee vallita raha- ja ei-rahamääräisen mitaamisen välillä. Tavanomaisessa tuloskortissa ei-rahamääräisiä mittareita on 80 %. Tasapainolla halutaankin korostaa sitä, että johtamisessa ei kannata nojautua ainoastaan taloudellisiin mittareihin. Tasapaino täytyy ottaa huomioon myös muissakin suhteissa kuin vain rahassa. Toiseksi mittaristossa täytyy vallita tasapaino tulostittareiden ja ennakoivien mittareiden välillä. Myös tavoitteiden osalta mittarit täytyy jakaa lyhyisiin ja pitkiin. Neljäs tasapainon näkökulma on sisäisten ja ulkoisten mittareiden jakaminen. (Malmi ym. 2006, 29–34)

3.4 Benchmarking

Liikkeenjohdon alalla virtaa jatkuvasti uusia ajatuksia ja menetelmiä hienoilla nimillä ja lyhenteillä. Menetelmien tehokkuus vaihtelee suuresti, kun toiset ovat merkityksettömiä ja toiset taas osoittavat hyvyttään vuodesta toiseen. Ensimmäiseksi mainitut unohtuvat alkuhuuman jälkeen, kun taas jälkimmäiset säilyttävät suosiotaan vuosienkin jälkeen. Benchmarkingista puhuttaessa on kyse ehdottomasti jälkimmäisestä. Tästä todisteena voidaan pitää sen jatkuvaa suosiota jo yli kolmenkymmenen vuoden ajalta. Benchmark-sana tulee englannin kielestä ja se tarkoittaa kiintopistettä. Vertailujohtamisessa määritellään tavoite, joka pyritään saavuttamaan. Usein se ilmaistaan tehokkuuden eli kohteen saaman tuottavuuden tai lisäarvon muodossa. Benchmark-termiä käytetään myös tietokoneiden vertailussa keskenään, mutta tässä tutkimuksessa tärkeintä on ymmärtää sanan merkitys liikkeenjohdossa, jossa se tarkoittaa suoritusten vertailua johonkin olemassa olevaan esimerkkiin tai esikuvaan. (Karlöf, Lundgren & Edenfeldt Froment. 2003. 35–36)

Vertailujohtamisesta levinneistä harhaluuloista yleisin lienee sen pitäminen jäljitelyprosessina, jossa vain kopioidaan ja matkitaan paremmin menestyvältä yritykseltä. Harhaluulo ei pidä paikkaansa, sillä menetelmän tarkoituksena on itse asiassa korostaa oman organisaation innovaatiota ja kehittyminen tapahtuu oman oivaltamisen kautta. Kuviossa 5. esitetään yrityksen kehittämisen virikkeet, jotka tukevat benchmarkingin käyttöä non-profit organisaatioissa. Kilpailu pakottaa yrityksen kehittymään, jotta se pystyy selviytymään. Kilpailun puuttuessa tai sen ollessa vähäistä, on kehittämisen virikkeiden vuoksi tutkittava esikuvia. Kehittämisen virike saa molemmissa tapauksissa yrityksen nostamaan vaatimustasoaan, joka taas johtaa parempaan oppimiseen. Korkeampi vaatimustaso ja oppiminen lisäävät tehokkuutta ja auttavat menestymään pitkällä aikavälillä. (Karlöf ym. 2013, 37–39)



Kuvio 5. Yrityksen kehittämisen virikkeet (Karlöf ym. 2003, 39)

Xerox on määritellyt benchmarkingin olevan tuotteiden, palvelujen ja toimintatapojen jatkuvaa mittaamista kovimpia kilpailijoita ja muita huippuyrityksiä vastaan. Käsite pitää sisällään toiminnan vertaamisen ja kehittämisen kohti parempaa. Erään määritelmän mukaan benchmarking on huippuosaamisesta oppimista, mutta tällöin käsitteeseen on yhdistetty laajempi käsite benchlearning eli vertailuoppi-

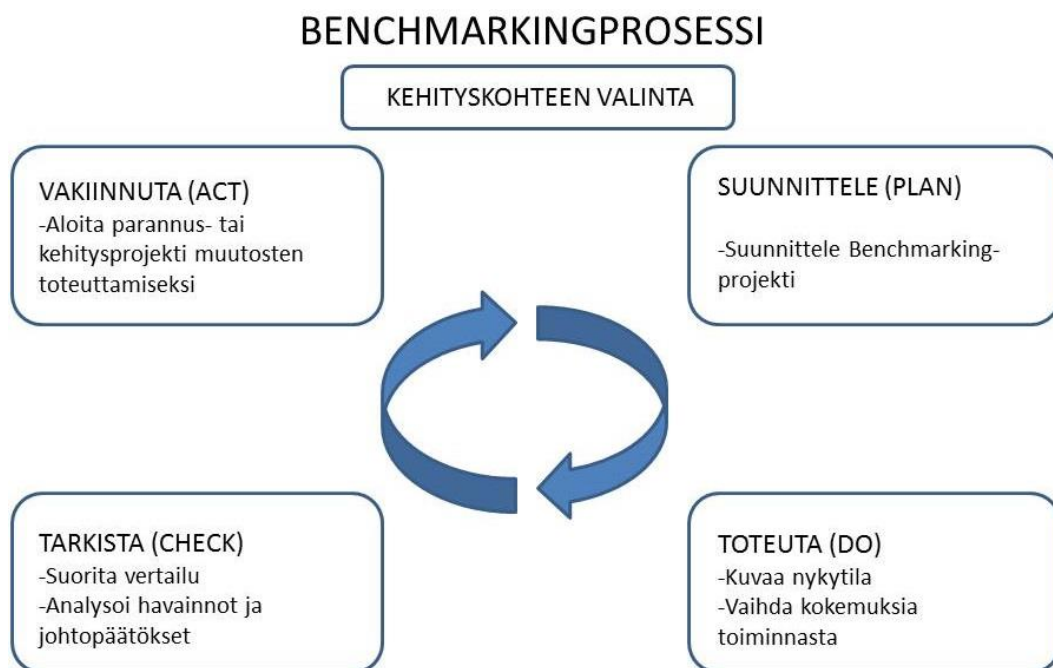
minen. Vertailuoppiminen on laajempi käsite, jonka tavoitteena on tehdä yrityksestä oppiva organisaatio. (Lecklin 2006. 160–161)

Yleisenä käsityksenä on, että edellisessä kappaleessa mainittu Xerox oli ensimmäinen Benchmarkingia käyttänyt yritys. Xerox on yhdysvaltalainen yritys ja se tuli tunnetuksi valokopiokoneiden valmistajana. 1970 luvulla heidän tärkeä patenttinsa umpeutui ja pian markkinoille alkoi ilmestyä japanilaisten yritysten pieniä ja keskisuuria valokopiokoneita paljon halvemmalla hinnalla. Myyntihinnat olivat alemmat kuin Xeroxin omat tuotantokustannukset. Xerox lähetti tuotantojohtajansa retkikuntineen vierailemaan japanilaisten tehtailla, koska epäili niiden harrastavan polkumyyntiä. Yllätys oli suuri, kun huomattiin japanilaisten valmistavan laitteita oikeasti niin paljon halvemmalla. Xerox ei ollut kiinnittänyt huomiota kehittymiseen ja se oli pitänyt tehokkuustavoitteensa aivan liian alhaalla. Patentin tuoma yksinoikeus oli päästänyt yrityksen liian helpolla, joten sen ei tarvinnut miettiä toiminnan tehostamista. Vierailun tuloksena sana japanilaisten viitoittamista esimerkeistä levisi nopeasti koko yritykseen ja pian koko organisaatio halusi kehittyä. Tätä esimerkkiä pidetään benchmarkingin syntyä. (Karlöf ym. 2003, 36)

Benchmarking lähtee liikkeelle oivalluksesta olla tarpeeksi nöyrä myöntääkseen, että joku muu tekee samat suoritukset jossain muualla paremmin kuin itse. Sen lisäksi täytyy olla tarpeeksi viisas, jotta paremmat toimintatavat ja suoritukset voidaan omaksua ja oppia jokapäiväiseen työhön. Benchmarking ei ole yksittäinen suorite, vaan siitä täytyy kehittää jatkuva ja järjestelmällinen prosessi, jolla mitataan ja analysoidaan palvelujen, tuotteiden ja prosessien suorituskykyä. Suorituskykyjä verrataan muihin, otetaan oppia ja opittua käytetään hyödyksi oman toiminnan kehittämiseen. (Niva & Tuominen 2005, 5) Tässä tutkimuksessa jatkuvuus otetaan huomioon ja tavoitteena on rakentaa työkalu, jonka avulla mukaan lähtevät golfyhteisöt pystyvät seuraamaan kehittymistään myös tutkimuksen päätyttyä.

3.5 Benchmarking prosessina

Benchmarking-menettelystä voidaan selvästi esittää prosessimainen toiminta. Hotanen ym. esittelevät yleisen kuvion, jossa on esitelty benchmarkingin prosessi viisivaiheisena. Prosessi on kuvattuna kuviossa 6 ja jokainen vaihe muodostaa oman tärkeän kokonaisuutensa. Tämä prosessi on havaittu toimivaksi niin kahdenkeskisessä kuin ryhmässäkin suoritettavassa benchmarkingissa. Ensimmäinen vaihe on kehityskohteen valinta. Kohteen on tuettava johdon, omistajien ja muiden sidosryhmien päämääriä. Valinnassa tulee ottaa huomioon toteuttamista tukeva aiheen rajaaminen ja lisäksi tässä vaiheessa viimeistään on huolehdittava, että benchmarkingin suorittamiselle on myös johdon tuki. (Hotanen, Laine & Pietiläinen. 2001. 12–15)



Kuvio 6. Benchmarking-prosessi (Hotanen ym. 2001, 14)

Toisessa vaiheessa suunnitellaan projekti ja tärkeimpänä suunnitelmaan kuuluu kumppaneiden löytäminen ja valinta. Benchmarkingin haasteena on löytää oikeat kumppanit. Yhteistyön täytyy lähtökohtaisesti hyödyttää jokaista osallistujaa, koska kukaan ei halua jakaa omia menestystekijöitään, ellei saa vastapainona jotain itselle hyödyllistä. (Rylatt 2001, 128–130) Yksinkertaisena tarkoituksena on

löytää toimija, joka tekee prosessin kohteeksi valitun suoritteiden paremmin. Kohteita voi olla myös useita. Yhteistyökumppanin valinta voi olla helppoa ja tiedossa jo valmiiksi, mutta usein löytäminen vaatii huolellista ja monipuolista tutkimustyötä. Kohteen löytymisen jälkeen tulee haluttu kumppani vielä saada mukaan yhteistyöhön. Karlöf ja Östblom varoittavat rakastumasta yhteistyökumppaniin lii-
kaa ja kehottavat olemaan kriittisiä arvioinnissa. Kaikki suoritteet tulee käydä huolellisesti läpi ja mitään ei voida omaksua omaan toimintaan purematta. (Karlöf & Östblom 1993, 122–133)

Toteutusvaiheessa toteutetaan nykytilan kuvaus ja suoritetaan tiedonkeruu. Tämän vaiheen tarkoituksena on täyttää analyysiosion tietotarpeet. Ensimmäiseksi on tärkeintä oppia tuntemaan oma toiminta siitä näkökulmasta ja sen kohteen kannalta, josta vertailu tehdään. Tiedonkeruuvaihe mielletään usein tärkeimmäksi osaksi benchmarkingprojektia, mutta Karlöfin ja Östblomin mukaan se on ennen kaikkea tavoitteellisen ja raajan työnteon aikaa. Projektin menestymisen kannalta tärkeämpää on, että työn kohde ja laajuus on suunniteltu ja analysoitu huolellisesti. (Karlöf & Östblom 1993, 139) Oman toiminnan kuvaus ei voi olla ainoastaan johdon vastuulla, vaan kuvauksen pystyy parhaimmalla tavalla tekemään prosessin parissa työskentelevät henkilöt. Tässä vaiheessa myös hyödynnetään nykytilan kuvauksen yhteydessä havaitut kehitysmahdollisuudet. (Hotanen ym. 2001, 15)

Neljännessä vaiheessa suoritetaan vertailu ja analyysi. Valittuja mittareita sovelletaan ja tuloksia analysoidaan. Tähän vaiheeseen kuuluu myös mahdollinen kohdeyrityksissä vierailu, joka täytyy suunnitella huolellisesti etukäteen. Esimerkiksi mahdolliset kysymykset ja toimintakuvaukset vaihdetaan jo ennen vierailua. (Hotanen ym. 2001. 38–39) Vertailussa saadut tiedot lajitellaan ja kootaan järjestelmällisesti, jonka jälkeen suoritetaan analyysit. Tarkoituksena on löytää toimintojen väliset suorituskuilut ja myös ymmärtää mitkä tekijät vaikuttavat erojen syntyyn. Taustalla eroavaisuuksiin vaikuttavat työn sisältö ja työprosessit antavat viitteitä siitä, kuinka paremmat organisaatiot tekevät erinomaiset suoritteensa. Koko benchmarkingin ideana on löytää suorituskuilut ja niihin johtavat suoritteet, jonka jälkeen kuilu on mahdollisuuksien mukaan tarkoitus kirittää kiinni viidennessä vaiheessa. (Karlöf & Östblom 1993. 161–171)

Benchmarking-prosessin viimeiseksi vaiheeksi on kuvattu vakiinnuttaminen. Tämä vaihe sisältää edellisessä vaiheessa löytyneiden kuilujen kehittämismahdollisuuksien hyödyntämisen. Löydetty mahdollisuudet siirretään toimintaan erilaisilla mittareilla ja toimenpiteillä. Ennen kehittävien toimenpiteiden käyttöönottoa on kuitenkin viestitettävä projektin tulokset asianomaisille, jotta uudet toimenpiteet voidaan ymmärtää ja ottaa käyttöön. Omalle toiminnalle asetetaan uudet tavoitteet ja muodostetaan toimintasuunnitelma prosessien kehittämiseksi. (Hotanen ym. 2001, 46–47) Uudet kehittämisasiat on ilmaistava määrällisessä muodossa ja niiden tulee olla selkeitä ja ymmärrettäviä asianomaisille. Muutosprojekti vaatii jokaisen tulostavasti osallistumista, eikä kukaan voi jäädä sivusta seuraamaan työn toteutumista. Mukanaolon lisäksi toimintaan täytyy sitoutua ja koko yrityksen tavoitteet ja strategia täytyy olla ymmärrettävissä jokaisella tasolla. Työlle määritellään selkeä aikataulu ja toimintasuunnitelma, jotta päästään parhaimpaan mahdolliseen tulokseen. (Karlöf & Östblom 1993, 184–191)

3.6 Benchmarking non-profit organisaatiossa

Benchmarking soveltuu teoriassa voittoa tavoittelemattomaan toimintaan yhtä hyvin kuin muuhunkin liiketoimintaan. Benchmarking on paljon halvempi tapa tehdä parannuksia kuin ensin maksaa turhista virheistä ja huonoista kokeiluista. Hyvä suorituskky ja kustannustehokkuus ovat erityisen tärkeitä myös golfkentälle. Melissa Tyler kirjoittaa Melbournen yliopistossa tehdyssä tutkimuksessaan benchmarkingin myös auttavan organisaatiota mahdollisesti näkemään paremmin asiakkaidensa tarpeet. (Tyler 2005, 3–5)

Non-profit organisaatioille suunnattu benchmarking suoritetaan samalla kaavalla kuin voittoa tavoittelevallekin yritykselle. Tylerin tutkimuksessa on esitetty benchmarking prosessi neliportaisena, joten verrataan seuraavaksi tuota yleistä portaikkoa tähän golfkenttiä koskevaan tutkimukseen ja selvitetään kuinka tässä tutkimuksessa benchmarkingia sovelletaan:

1. Analysoi organisaation nykytilanne
 - Golfkenttien suorituskkyä mittaavan 13 mittarin mittaristoa sovelletaan kohdekenttään, jolloin saadaan selville nykyhetken tulokset.

2. Etsi joku, jonka toiminta on mitattuna parempaa
 - Ensimmäisessä kohdassa mainittu mittaristo sovelletaan mukaan lähteviin golfkenttiin ja selvitetään jokaisen mittarin parhaimmisto.
3. Opi paremmilta miten he ovat saavuttaneet paremman suorituskyvyn
 - Jokaisesta mittarista tehdään kaaviot, jotta voidaan vertailla eri mitta-reiden syy- ja seuraussuhteita toisiinsa. Sen jälkeen selvitetään kuinka jokaisen mittarin parhaat ovat päässeet tuloksiinsa.
4. Omaksu tulokset omiin prosesseihin ja päätöksentekoon jatkuvaksi kehitystyökaluksi
 - Selvitetään kuinka parhaiden kenttien toimintatavat ja prosessit voidaan siirtää omaan toimintaan. Jatkuvuuden saamiseksi tutkimuksen lopuksi kehitetään työkalu, jonka avulla golfkentät voivat tulevina vuosina soveltaa mittareita ja nähdä kehityksensä suunnan. (Tyler 2005, 3–5)

4 TUTKIMUKSEN TOTEUTUS

Tässä pääluvussa esitetään tutkimuksen suoritustapa ja esitellään tutkimuksessa mukana olevat organisaatiot. Lisäksi tässä pääluvussa selvitetään Suomen golfyhdistöjen ainutlaatuista muodostumista.

4.1 Kohdeorganisaatioiden esittely

Tämän tutkimuksen kumppanuuskentät on valittu toimeksiantajan golfkenttä X:n toimitusjohtajan haastattelun pohjalta. Kenttiä valittiin mukaan monipuolisesti ja kuuden kentän joukko onkin monella tapaa toisistaan poikkeava. Kaksi mukaan valituista kentistä on pelkästään yhdistyspohjaisia ja neljä toimii osakeyhtiö- ja yhdistys -kombinaatiolla. Kokoluokat vaihtelevat väylämäärällä katsottuna niin, että pienimmät kentät ovat kahdeksantoistaväyläisiä, kun taas suurimmalla kentällä väyliä on 36. Maantieteellisesti hajontaa on myös, sillä kenttiä sijaitsee neljän eri maakunnan alueella. Monimuotoisuus käsitettiin alusta asti rikkautena ja sen pohjalta ajateltiin saatavan paras tutkimusaineisto toiminnan jatkokehittämistä varten. (Haastattelu 2, 2014)

Taulukko 1. Kohdeorganisaatiot

	Järjestäytymismuoto	Väylämäärä	Jäseniä 2013
Kenttä X (1)	Oy+Ry	27	1400
Kenttä 2	Oy+Ry	18	1400
Kenttä 3	Oy+Ry	27	1100
Kenttä 4	Ry	18	800
Kenttä 5	Oy+Ry	36	1900
Kenttä 6	Ry	27	1600

Taulukossa 1. on esitelty mukana olevista kentistä järjestäytymismuoto, väylämäärä ja jäsenmäärä vuonna 2013. Jäsenmäärä on ilmoitettu sadan jäsenen tarkkuudella. Järjestäytymismuodolla tarkoitetaan golfkentän järjestymistä, eli onko kenttä pelkästään yhdistyspohjainen vai onko mukana myös kentän omistava osakeyhtiö. Toimeksiantajakenttä X on nimettynä tuloksissa kenttä 1:nä. Taulukosta voidaan lukea, että jäsenmäärältään suurimman ja pienimmän ero on yli kaksinkertainen. Suomen golfyhdistyksistä kuitenkin jäsenmääräisesti suurimmilla on yli

7000 jäsentä ja pienimmät ovat alle 200 jäsenen yhdistyksiä. Näihin lukuihin peilaamalla tutkimuksen kentät ovat suhteellisen lähellä samaa kokoluokkaa. (Golfliitto 2013)

4.2 Golfyhteisöjen rakenne

Golfyhteisöjen yleisin rakenne Suomessa on yhdistys ja osakeyhtiö -jako, jossa yhtiö omistaa kentän, mutta yhdistys vastaa osittain toiminnan pyörittämisestä urheiluseurana. Pelkästään osakeyhtiöpohjaista golfyhteisöä ei Suomessa ole, mutta yhdistyspohjalta toimivia on runsaasti. Tämä herättääkin kysymyksen, miksi puhtaasti osakeyhtiöpohjaisia golfyhteisöjä ei Suomessa ole olemassa? (Golfliitto 2013)

Golfyhdistys katsotaan urheiluseuraksi ja näin ollen sitä voidaan pitää yleishyödyllisenä yhteisönä. Tällöin yhteisön henkilökohtaiseen tulolähteeseen kuuluvat tulot ovat verovapaita. Tällaisia tuloja ovat mm. jäsenmaksutulot, osinkotulot, korkotulot, luovutusvoitot sekä vuokratulot osakehuoneistoista. Yhdistyksen on harjoitettava sellaista toimintaa, jonka se on määritellyt säännöissään. (Tomperi 2013, 165–166)

Yhteisö on yleishyödyllinen, jos:

- Yhdistys tai säätiö toimii yksinomaan ja välittömästi yleiseksi hyväksi. Yleinen hyvä voi olla aineellista, henkistä, eettistä tai yhteiskunnallista.
- Yhdistyksen tai säätiön toiminta ei kohdistu vain rajattuun henkilöpiiriin.
- Yhdistys tai säätiö ei tuota toimintaan osallistuville taloudellista etua osinkona, voitto-osuutena eikä kohtuullista suurempaa palkkana tai muuna hyvityksenä. (Tuloverolaki 22§)

Golfyhteisön on oltava tarkkana, jotta yleishyödyllisen yhteisön vaatimukset täyttyvät. 11.5.2005 Keskusverolautakunnan antamassa ennakkoratkaisussa todettiin, että eräs golfyhdistys ei ollutkaan yleishyödyllinen, koska sen jäsenyys edellytti golfosakeyhtiön osakkuutta tai osakkeen hallintaa. Täten yhdistys tarjosi toimintaansa vain rajatulle henkilöpiirille. Ratkaisun seurauksena yhdistys määrättiin

maksamaan arvonlisäveroa myös jäseniltä perimistään jäsen- ja liittymismaksuis-
ta. (KVL:032/2005)

Osittaisen verovapauden lisäksi yhdistyksen olemassaoloa puoltaa se, että Golflii-
ton jäsenet ovat kaikki yhdistyksiä. Golfliiton jäsenyys taas merkitsee toiminnan
virallista statusta. (Golfliitto 2014)

4.3 Case-tutkimus

Case-tutkimus eli tapaustutkimus sisältää lähtökohtaisesti useita tutkimusmene-
telmiä. Usein tapaustutkimusta kutsutaan virheellisesti tutkimusmenetelmäksi,
vaikka paremmin perusteltua on sanoa sen olevan tutkimustapa tai tutkimusstrate-
gia, jonka sisällä voidaan käyttää erilaisia aineistoja ja menetelmiä. Kaikki empii-
riset tutkimukset käsittelevät tapauksia, mutta tapaustutkimuksessa tapaus ymmär-
retään toisin. Esimerkiksi määrällisessä tutkimuksessa tapaus on tilastollinen yk-
sikkö, mutta tapaustutkimuksessa se on useimmiten tapahtumakulku tai ilmiö.
(Laine, Bamberg & Jokinen 2007, 9)

Anttila selventää, että tapaustutkimus on hyödyllinen etenkin kun halutaan hank-
kia hyvää taustainformaatiota. Intensiivisenä tutkimusstrategiana sen avulla saa-
daan esille oleellisia tekijöitä, prosesseja ja vuorovaikutussuhteita, joihin muilla
menetelmillä voidaan kohdistaa lisähuomiota. Tapaustutkimusta käytetäänkin
usein valmisteltaessa myöhemmin samasta aiheesta jatkotutkimuksia. (Anttila
2000, 252) Tässä tutkimuksessa onkin tarkoituksena muodostaa aineisto, jonka
avulla jatkossa golf-kentät voivat kehittää toimintaansa.

Tapaustutkimuksen heikkouksena Anttila listaa kapea-alaisuuden. Tutkimuksen
tulokset eivät ole usein yleistettävissä. Tutkimuksen kohde valitaankin sen herät-
tämän mielenkiinnon vuoksi, eikä se näin ollen ole yleistettävissä koko populaati-
oon. Tutkijan oma subjektiivinen panos voi myös vaikuttaa tulosten arviointiin.
(Anttila 2000, 253)

4.4 Tiedonkeruu ja haastattelut

Tässä tutkimuksessa tietoa kerättiin tilinpäätöksistä, lisätietokyselyllä ja haastatteluilla. Tilinpäätökset hankittiin sähköpostitse jokaiselta osallistujalta, joten tilinpäätökset olivat sähköisessä muodossa. Tilinpäätöksistä ei selvinnyt kaikkia mittareiden vaatimia tietoja, joten lisätiedot päätettiin hankkia kyselyn avulla. Hirsjärvi ym. toteavat kirjassaan ”Tutki ja kirjoita”, että kyselylomakkeen tulee näyttää helposti täytettävältä ja kysymykset on oltava yksiselitteisiä. Lähetekirjeessä tulee selittää tarkasti tutkimuksen tarkoitus ja tärkeys. Kyselyyn on hyvä myös liittää takaraja. Kyselylomake kannattaa koekäyttää, jotta selviää mahdolliset epäselvyydet. (Hirsjärvi ym. 2007, 197–199) Tämän tutkimuksen kyselylomake on liitteenä.

Tutkimusta varten suoritettiin kaksi haastattelua. Molemmat haastattelut olivat avoimia haastatteluja. Hirsjärven ym. mukaan avoin haastattelu on lähellä keskustelua. Haastattelu on aina lähellä keskustelua, mutta keskustelussa osapuolet ovat tasavertaisia kysymysten asettelussa. Haastattelussa sen sijaan haastattelija ohjaa keskustelua ja esittää kysymyksiä. Avoimessa haastattelussa ei ole varsinaista runkoa, joten tilanteen ohjailu jää haastattelijan huoleksi. Tämän tutkimuksen haastattelulajiksi valikoitui nimenomaan avoin haastattelu, koska ilmiöistä kaivattiin lisätietoja monipuolisesti. (Hirsjärvi ym. 2007, 204–205)

Ensimmäisessä haastattelussa haastateltavana oli kenttä X:n yhtiön puheenjohtaja. Tämä haastattelu suoritettiin, jotta sekä tutkijalle että toimeksiantajalle saatiin selvä kuva tutkimuksen tavoitteista ja rajauksesta. Haastattelussa selvitettiin golfkenttien tulojen muodostumista sekä yhtiön ja yhdistyksen rooleja. Haastatteluista kirjoitettiin muistiinpanot, jotka olivat apuna etenkin selvitettäessä alatutkimusongelmia. Toisen haastattelun kohteena oli toimeksiantajan toimitusjohtaja. Haastattelussa kartoitettiin lopullisesti mukaan otettavat mittarit, kumppanuuskentät ja suunniteltiin lisätietokyselyä. Haastattelun perusteella ryhdyttiin suorittamaan tutkimuksen empiriaosuutta.

4.5 Tutkimuksen suorittaminen

Tutkimus aloitettiin teoriakatsauksella, jossa paneuduttiin tilinpäätös- ja tunnuslukuanalyysiin, josta jatkettiin suorituskyykyyn ja sen mittaamiseen. Benchmarkingia käsiteltiin viimeisenä teoriaosana. Teoriakatsauksen jälkeen valittiin toimeksiantajan kenttä X:n toimitusjohtajan haastattelun perusteella tutkimuksessa käytettävä mittaristo. Mittaristo pohjautuu Salmirinteen gradutyöhön ja siinä kehitetty mittaristo on tehty yhdessä FGMA:n (Finnish Golf Managers Association), joka on Suomen golfjohtajien henkilöyhdistys. Yhdistyksen jäseninä ovat lähes kaikki Suomen golfkenttien toimitus- ja toiminnanjohtajat.

Tutkimuksen ensimmäisessä vaiheessa kerättiin osallistujakenttien tilinpäätösinformaatiot vuosilta 2012 ja 2013. Tilinpäätöksiä muokattiin vertailtavaan muotoon ja haasteena oli saada osakeyhtiöpohjaiset kentät vertailukelpoisiksi pelkäämään yhdistyspohjalla toimivien kenttien kanssa. Yhtiöpohjaisen kentän kulut ja tuotot jakaantuvat yhtiön ja yhdistyksen kesken, kun taas yhdistyspohjaisen kentän kulut ja tuotot kohdistuvat ainoastaan yhdistykselle. Yhtiöpohjaisen kentän kohdalla ei kuitenkaan ole mielekästä tehdä keinotekoista konsernia, kun siihen ei lain puolestakaan anneta mahdollisuutta. Konsernin muodostuminen vaatii määräysvallan toisesta osapuolesta, jolloin muodostuu emoyhtiö ja tytäryhtiö. Tutkimuksessa mukana olevilla kentillä keskinäiset omistukset ovat minimaalisia, eikä konsernin määritelmä täyty. (Järvinen, Prepula, Riistama & Tuokko 2001, 11–13)

Yhtiöiden ja yhdistyksien välisten siirtojen tuoma haaste kohdattiin kuitenkin ajatuksella, että kenttien tulot ja menot ovat joka tapauksessa lähtökohtaisesti samoja. Pelaajilta kerättyjen tulojen nimet vain vaihtuvat. Yhtiössä kerätään vastikemaksuja ja yhdistyksessä pelimaksuja tai kausimaksuja. Kustannuksista ja liikevaihdosta eliminoidaan kuitenkin sisäiset viennit, jotta kentän kustannukset ja liikevaihto ei näiden osalta ole liian isoja. Yhdistyksen ja osakeyhtiön välisiä vientejä ovat muun muassa yhdistyksen maksama kenttävuokra ja hallinnointisopimus yhtiölle. (Haastattelu 2, 2014)

Tilinpäätösten muokkaamisen jälkeen tarkastettiin mittaristo ja selvitettiin mitä lisäinformaatiota kenttien toiminnasta täytyy kerätä, jotta mittariston käyttö onnis-

tuu. Mittaristossa on useita mittareita, joiden tarvitsemat luvut eivät löydy tilinpäätöksistä, koska ne ovat kentän toiminnallisia asioita. Tällaisia tietoja ovat greenfee-hintojen keskiarvo, aukiolopäivät, pelatut kierrokset yhteensä sekä vieraspelaajien pelaamat kierrokset ja yhtiöpohjaisilta kentiltä tarvittiin tietoa mahdollisista sisäisistä siirroista. Näitä edellä mainittuja lisätietoja varten kehitettiin lisätietokysely excel-taulukkoon. Lisäksi lisätietoina tarvittiin liikevaihdon eritteilyitä. Mittareista tehtiin excel-taulukot, joihin syötettiin jokaisen kentän mittarin vaatimat informaatiot. Pohjiin laskettiin valmiit kaavat jokaisen kentän kohdalle ja tutkimuksen molemmille vuosille tehtiin omat erilliset kaavionsa. Lisäksi jokaiseen mittariin laskettiin muutosprosentit edellisestä vuodesta. Tuloksista muodostettiin kuvaajat, joihin on lisätty muutosprosentit edellisestä vuodesta. Tutkimustulokset on raportoitu mittari kerrallaan ja ne on analysoitu erikseen. Mittarikohtaisten tulosten jälkeen laadittiin yhteenveto, jossa pohditaan tulosten luotettavuutta ja pureudutaan erikseen muutamiin mittareissa esiin tulleisiin haasteisiin.

4.6 Mittaristo

Tässä tutkimuksessa käytettävä mittaristo on kehitetty Kim Salmirinteen gradu-tutkielmassa Aalto yliopistolle. Tutkielman nimi on ”Golfosakeyhtiöiden suori-tuskykymittarit ja niiden vertaaminen benchmarkingin avulla”. Salmirinteen tutkielmassa keskitytään nimensä mukaisesti osakeyhtiöiden mittareihin ja niiden vertailuun, kun taas tässä tutkimuksessa mukana on myös yhtiöpohjaisia golfkenttiä. Kenttien erilaisten yhtiömuotojen ja järjestyksen johdosta tässä tutkimuksessa mittareita on täytynyt muokata, jotta kaksi eri tyyppiä saadaan vertailukelpoisiksi. Jatkossa käytetään osakeyhtiö- ja yhdistyskombinaatiolla toimivista golfkentistä nimitystä yhtiöpohjainen golfkenttä.

Mittaristossa on 13 mittaria ja se on esitelty taulukossa 2. Ensimmäinen mittari mittaa kustannustehokkuutta. Mittarit 2-7 mittaavat kentän tuottoja suhteutettuna eri määreisiin. Kustannuksia mittaavat mittarit 8-11 ja kentän käyttöä mittarit 12 ja 13. Mittarit on tarkemmin esitelty tuloksien raportoinnin yhteydessä. Mittaristo on räätälöity golf-kenttien vertailuun. Mittarit huomioivat golf-kenttien erityisominaisuudet, joita ovat kausiluonteisuus ja voittoa tavoittelemattomuus. Esimerkiksi maksuvalmiutta ja voittoprosentteja ei edellä mainittujen erityisominaisuuksien

sien vuoksi ole perusteltua mitata. Perinteiset maksuvalmiutta mittaavat tunnusluvut kertovat vain kyseisen tilinpäätöshetken tilanteen. Kausiluonteisuuden vuoksi tilinpäätös tehdään pelikauden ulkopuolella, joten tunnusluvut eivät kertoisi todellista toiminnanaikaista tietoa.

Taulukko 2. Mittaristo

1. Päivittäinen kustannus per väylä	$\frac{\text{Kustannukset}}{\text{Väyliä lukumäärä} * \text{Aukiolopäivät vuodessa} * \text{Laatuindeksi}}$
2. Liikevaihto per väylä	$\frac{\text{Liikevaihto}}{\text{Väyliä lukumäärä}}$
3. Liikevaihto per pelattu kierros	$\frac{\text{Liikevaihto}}{\text{Pelatut kierrokset}}$
4. Liikevaihto per aukiolopäivä	$\frac{\text{Liikevaihto}}{\text{Aukiolopäivät}}$
5. Omien pelaajien maksujen osuus liikevaihdosta	$\frac{\text{Omien maksut}}{\text{Liikevaihto}} * 100$
6. Omien pelaajien maksujen tuotto per väylä	$\frac{\text{Omien maksut}}{\text{Väyliä lukumäärä}}$
7. Tuotto per vieraspelaaja	$\frac{\text{Liikevaihto} - \text{Omien maksut}}{\text{Vieraiden pelaamat kierrokset}}$
8. Kustannus per väylä	$\frac{\text{Kustannukset}}{\text{Väyliä lukumäärä}}$
9. Kustannus per pelattu kierros	$\frac{\text{Kustannukset}}{\text{Pelatut kierrokset}}$
10. Kustannus per aukiolopäivä	$\frac{\text{Kustannukset}}{\text{Aukiolopäivät}}$
11. Henkilöstökulujen osuus kustannuksista	$\frac{\text{Henkilöstökulut}}{\text{Kustannukset}} * 100$
12. Vieraspelaajien osuus pelatuista kierroksista	$\frac{\text{Vieraiden pelaamat kierrokset}}{\text{Kierrokset yhteensä}} * 100$
13. Pelattuja kierroksia per aukiolopäivä	$\frac{\text{Pelatut kierrokset yhteensä}}{\text{Aukiolopäivät}}$

5 TUTKIMUKSEN TULOKSET

5.1 Haasteelliset määreet

Mittareita sovellettaessa löytyi haasteellisia määreitä, jotka vaativat kompromisseja ja tuloksia tarkasteltaessa ne täytyy ottaa huomioon. Ensimmäinen haaste on kenttä 4, jonka toiminnassa on kiinteästi mukana ravintola. Muilla kentillä ravintolat on ulkoistettu, joten tämän kentän liikevaihdon muodostus on eriävä. Ravintola tuo liikevaihdosta yli 20 %. Ravintolan tulojen ja menojen oikaiseminen tutkimuksesta olisi ollut haasteellista, kun epäsuoria kustannuksia on vaikea arvioida. Toisaalta ravintola on kiinteä osa kentän toimintaa, joten ei olisi edes reilua jättää sitä huomioimatta. Ravintola päätettiin säilyttää mukana laskelmissa, joten tuloksia analysoitaessa se täytyy ottaa huomioon.

Toinen liikevaihtoon ja kustannuksiin vaikuttava haaste on kenttä 2:n perusparannus, johon on kerätty erillistä perusparannusvastiketta. Liikevaihdosta oikaistiin pois perusparannusvastikkeen se osuus, jota ei ole käytetty kyseisellä tilikaudella. Käyttämätön osuus on siirretty taseeseen odottamaan tulevia tilikausia. Perusparannuksen kokonaan eliminointi olisi heikentänyt vertailtavuutta, kun muillakin kentillä tehdään jatkuvasti parannustöitä ja investointeja jaetaan poistoilla tilikausien välille. Tutkimuksessa mukana olevat kentät ovatkin eri kehitysvaiheessa ja jokaisen on tuloksia vertaillessaan suhteutettava ne omaan tilanteeseensa.

Lisätietokyselyssä kysytty määre aukiolopäivistä osoittautui ongelmalliseksi. Kentillä on erilaisia toimintatapoja ja monilla kentillä on mahdollista pelata vaikka henkilökuntaa ei olisikaan paikalla. Ruuhkakausien aukiolopäivät on helppo laskea, mutta kesän ulkopuolellakin pelataan golfia. Keväällä ja syksyllä pelaaminen on harvempaa ja henkilökuntaakaan ei tarvita paikalla samalla tavalla kuin kesän huippuaikoina. Aukiolopäivien mittariksi päätettiin valita ne päivät, jolloin kentän caddiemaster on töissä. Kyselylomakkeen tulokset vaihtelivat kuitenkin 153 ja 240 päivän välillä, joka ei haastattelun perusteella vastaa todellisia eroja kenttien välillä. Kenttien vastaukset tietysti pitävät paikkaansa, mutta valittu määre voisi olla jokin muu. Kenties parempi määre olisi laskea ne päivät, jolloin kentälle on tuloja muodostunut.

5.2 Mittariston tulokset

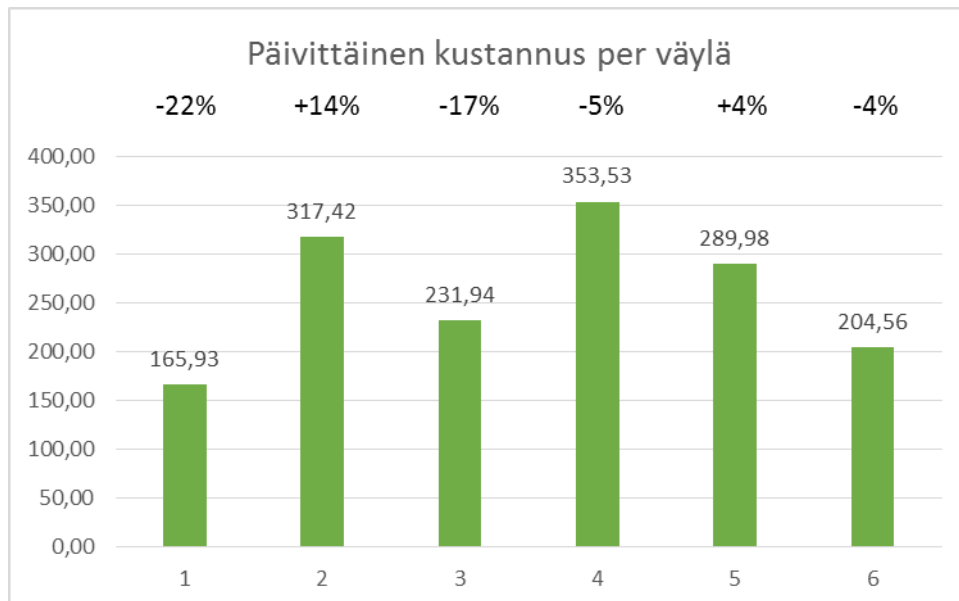
Seuraavaksi esitellään jokainen mittari erikseen ja sen antamat tulokset. Kuvaajan lisäksi jokaisessa mittarissa on esitetty kaava, josta mittari muodostuu. Tuloksissa on analysoitu niihin vaikuttavia lukemia. Jokaisesta mittarista kerrotaan myös mitä ne mittaavat ja mitkä toimenpiteet niihin vaikuttavat. Kuvaajiin on liitetty muutosprosentit vuoden 2012 tilikaudelta ja ne ovat näkyvissä mittarin otsikon alapuolella. Mittariston jälkeen on esitetty vielä yhteenvetoa tuloksista.

5.2.1 Päivittäinen kustannus per väylä

$$\frac{\text{Kustannukset}}{\text{Väylien lukumäärä} * \text{Aukiolopäivät vuodessa} * \text{Laatuindeksi}}$$

Tämän mittarin tarkoituksena on mitata kustannustehokkuutta. Mittarissa kustannukset jaetaan väylien lukumäärällä, aukiolopäivällä ja laatuindeksillä, jotta erilaiset kentät saadaan vertailukelpoisiksi. Mittari ei kerro todellisia kustannuksia, koska mukana on laatuindeksi. Laatuindeksi on kentän keskimääräinen green feen hinta jaettuna vakiolla 50, joka on arvioon perustuva lukema keskimääräisestä green feen hinnasta Suomessa. Laatu on vaikea ja subjektiivinen käsite, mutta Salmirinteen tutkimuksen haastattelujen perusteella green feen hinta on kohtuullinen indikaattori golfkentän laadun mittaamisessa. Green feen hinnan voidaan olettaa kertovan palvelun tasosta, vaikka sitä käytetäänkin esimerkiksi kysynnän säätelyyn. Golfkentille ei ole yleisesti sovittua tai hyväksyttyä laadun mittaria, joten tässä mittarissa käytetään green feen hintaa. (Salmirinne 2011, 58-60) Laatu halutaan mukaan tässä mittarissa, koska mitataan kustannustehokkuutta. Mittaristossa on puhtaasti kustannuksia mittaavia mittareita, joissa laatua ei oteta huomioon.

Kuvaaja 1. Päivittäinen kustannus per väylä



Yhtiöpohjaisten kenttien osalta kustannukset on laskettu yhteen yhtiön ja yhdistyksen osalta ja sisäisiä vientejä on vähennetty, jotta kustannuksia ei esiinny kaksinkertaisena.

Mittarin tulokset vaihtelevat todella paljon. Mittarin mukaan kustannustehokkain on kenttä 1, jonka kustannus on puolet kentän 4. kustannuksesta. Tuloksissa täytyy ottaa huomioon, että aukiolopäivissä on suuria eroja. Kenttä 1:n toimitusjohtajan haastattelussa aukiolopäivät tiedostettiin hankalaksi määreeksi, kun kentillä on eri toimintatapoja. Aukiolopäivien määritelmäksi päätettiin laittaa ne päivät, jolloin caddiemaster on töissä. Kentillä on kuitenkin mahdollista usein pelata, vaikka caddiemaster ei olekaan paikalla. Kyselylomakkeiden perusteella aukiolopäivät vaihtelivat 153:sta 240:een, joka ei haastattelun perusteella vastaa todellisuutta ja jokaisen kentän onkin otettava tuloksissa se huomioon ja suhteutettava tulokset tämän mukaan päätöksentekoon. (Haastattelu 1, 2014)

Edelliseen vuoteen kustannustehokkuutta ovat onnistuneet parantamaan kentät 1,3,4 ja 6. Suurin parannus on kentällä 1, jonka kustannus on pienentynyt 22 %. Kenttä on onnistunut pienentämään kustannuksia ja samalla nostamaan green feen hintaansa. Kenttä 2:n kustannukset ovat nousseet, mutta taustalla on kentän perusparannukset, joihin on kerätty erillinen lisävastike. Mittarin trendinä on, että suu-

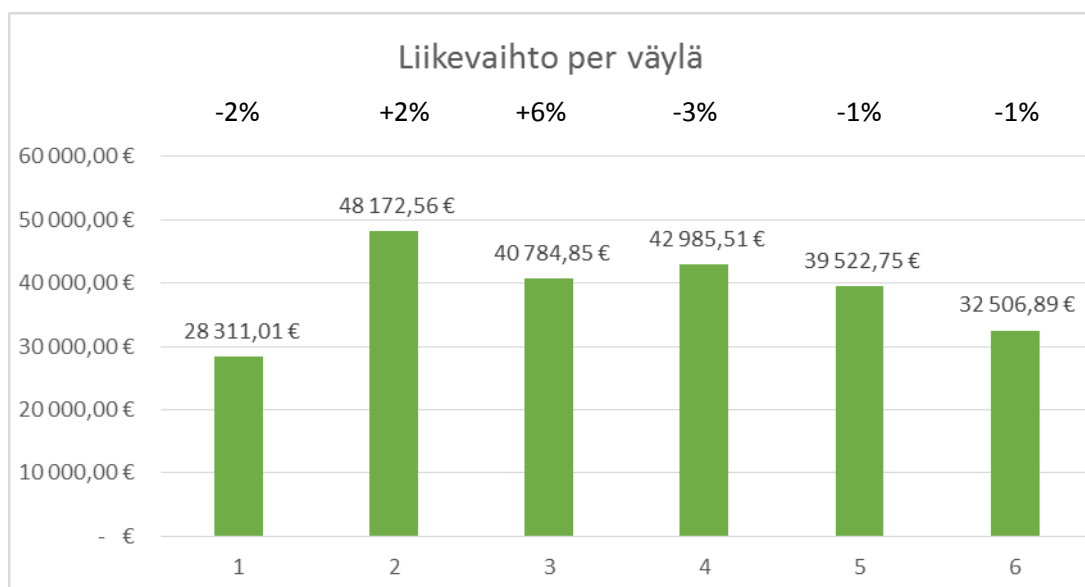
remmat kentät ovat pieniä kustannustehokkaampia, mutta täysin tämäkään ei toteudu. Järjestyksen rikkoo kenttä 5, joka on tutkimuksen suurin kenttä.

5.2.2 Liikevaihto per väylä

$$\frac{\text{Liikevaihto}}{\text{Väylien lukumäärä}}$$

Tässä mittarissa selvitetään kentän tuottoja suhteessa väylämäärään. Yhtiöpohjaisilla kentillä on laskettu yhtiön ja yhdistyksen tuotot yhteen. Sisäisiä vientejä on vähennetty, jotta ne eivät vääristä tulosta. Kenttä 2:n osalta on myös vähennetty liikevaihdosta osakkailta kerätty lisävastike kentän perusparannukseen siltä osin, mikä on siirretty taseeseen seuraavaan vuoden parannusta varten.

Kuvaaja 2. Liikevaihto per väylä



Trendinä on, että pienempien kenttien liikevaihto väylää kohden on korkeampi, mutta myös poikkeus löytyy. Kentistä 2 ja 3 ovat onnistuneet kohottamaan liikevaihtoaan. Kuvaajat ovat samansuuntaisia, kun verrataan ensimmäiseen mittariin. Pienemmän liikevaihdon kentät ovat samalla myös kustannuksiltaan matalampia. Kenttä 1:llä on väylää kohden pienin liikevaihto ja ensimmäinen mittari osoittaa, että kenttä on pyrkinyt sopeutumaan vallitsevaan tilanteeseen olemalla myös

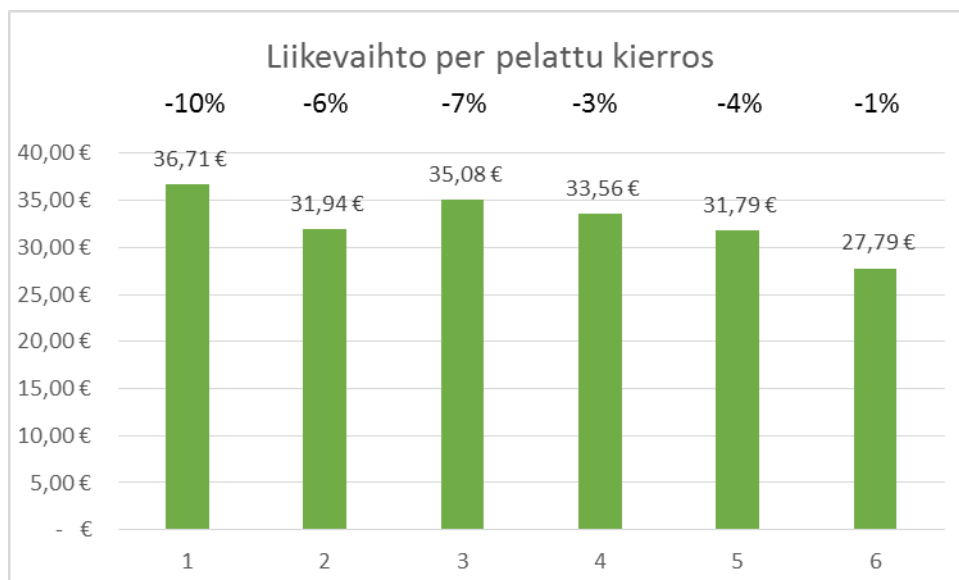
kustannustehokas. Liikevaihto on pudonnut hieman edellisestä vuodesta, mutta kustannuksia on pystytty karsimaan paljon enemmän.

5.2.3 Liikevaihto per pelattu kierros

$$\frac{\text{Liikevaihto}}{\text{Pelatut kierrokset}}$$

Tässä mittarissa liikevaihto on suhteutettu pelattuihin kierroksiin. Edellisessä mittarissa liikevaihtoa suhteutettiin väylämäärään, joka kertoo laajuudesta, mutta ei toiminnan tehokkuudesta. Tässä mittarissa huomioidaan toteutunutta toimintaa.

Kuvaaja 3. Liikevaihto per pelattu kierros



Korkeimman liikevaihdon pelattua kierrosta kohden on kerännyt kenttä 1, vaikka samalla se on kokenut suurimman pudotuksen edellisestä vuodesta (-10 %). Kentän liikevaihto on pudonnut edellisestä vuodesta ja samalla se on kuitenkin kasvatanut pelattujen kierrosten määrää. Suurin yksittäinen pudotus tuloissa on kausimaksut. Kenttä 1 kerää kausimaksua vain niiltä pelaajilta, jotka pelaavat. Yleensä yhtiöt keräävät osakkailta vastiketta, riippumatta siitä pelataanko osakkeella vai ei. Kausimaksuista kerättävä tuotto on siis riippuvainen pelaavien osakkaiden määrästä, mutta samalla se luo osakkeenomistamisen houkuttelevammaksi, kun väli vuodenkin voi pitää esimerkiksi sairauden tai pidemmän matkan vuoksi ja vastiketta ei tarvitse tällöin maksaa.

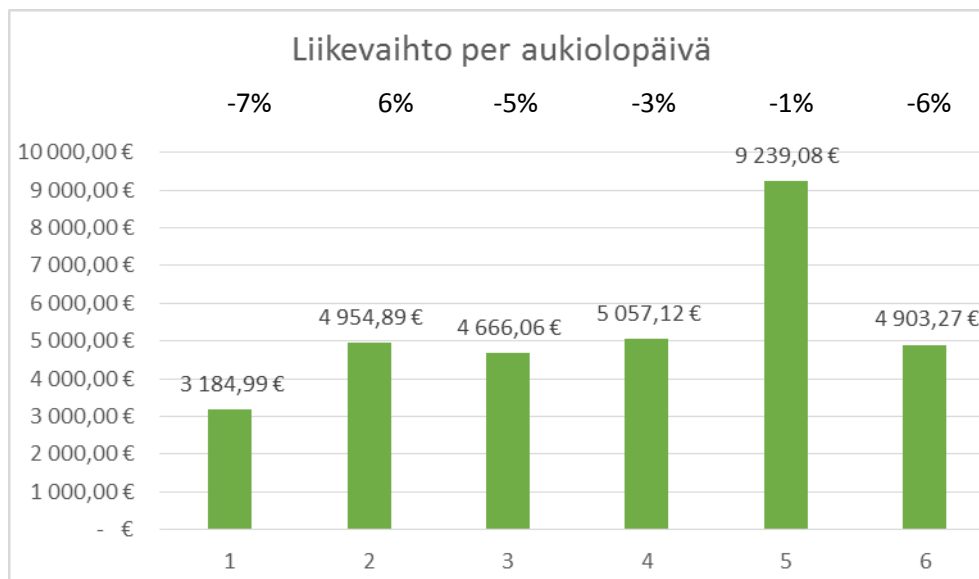
Jokaisen kentän liikevaihto pelattuja kierroksia kohden on pudonnut edellisestä vuodesta. Kentistä ainoastaan 2 ja 3 ovat kasvattaneet liikevaihtoaan vuosien 2012 ja 2013 välillä, mutta kasvaneet kierrosmäärät kääntävät mittarin tulokset myös näiden kenttien osalla miinukselle edellisvuodesta. Kaikki kentät ovat kasvattaneet kierrosmääriään edellisestä vuodesta ja kovimman kasvun on saavuttanut 27 väyläinen yhtiöpohjainen kenttä 3, jonka kierrosmäärä on kasvanut 14 %. Myös kentät 1 ja 2 ovat kasvattaneet kierrosmääriään lähes 10 %, kenttien 4, 5 ja 6 kasvu on ollut pientä.

5.2.4 Liikevaihto per aukiolopäivä

$$\frac{\text{Liikevaihto}}{\text{Aukiolopäivät}}$$

Tämä mittari suhteuttaa liikevaihdon aukiolopäiviin. Kuten aiemmin mittarissa 1 pohdittiin aukiolopäivien käyttämistä relevanttina määreenä, myös tässä jää kenttien oman harkinnan varaan, kuinka tästä mittarista otetaan suuntaa toiminnan vertailuun.

Kuvaaja 4. Liikevaihto per aukiolopäivä



Taulukko 3. Kenttien aukiolopäivät

Kenttä	1	2	3	4	5	6
Päivät	240	175	236	153	154	179

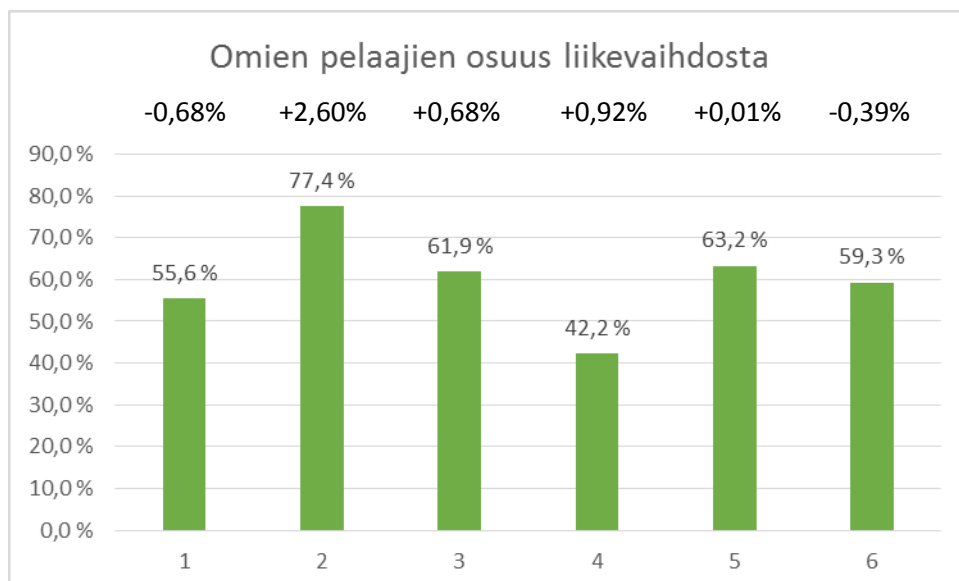
Ylivoimaisesti korkeimman liikevaihdon aukiolopäivää kohden on kerännyt kenttä 5, jolla on kenttä 4:n kanssa vähiten aukiolopäiviä. Aukiolopäivät vaihtelevat niin paljon, että haastattelun perusteella caddiemasterin paikallaolo ei olekaan tarpeeksi hyvä määre aukiolopäivien mittaamiseen. Kenties parempana määreenä toimisivat ne päivät, jolloin tuloja on syntynyt. Kenttien aukiolopäivät on esitelty taulukossa 3. Suuntaa mittarin tulokset tietenkin antavat ja voidaan vertailla, kuinka vähemmän auki olevat kentät järjestävät toimintansa ruuhkakuukausien ulkopuolella.

5.2.5 Omien pelaajien osuus liikevaihdosta

$$\frac{\text{Omien maksut}}{\text{Liikevaihto}} * 100$$

Tässä mittarissa selvitetään, kuinka suuren osuuden kentän omat pelaajat maksavat liikevaihdosta. Omilla pelaajilla tarkoitetaan yhtiöpohjaisella kentällä osakkeenomistajia ja yhdistyspohjaisella kentällä kausipelioikeuden maksaneita pelaajia. Mittarista ei voi suoraan sanoa että pienempi prosentti olisi parempi, koska jokainen kenttä määrittelee itse profiilinsa ja tekee päätöksiä sen suhteen, haluavatko ne keskittyä palvelemaan enemmän osakkaitaan vai pyrkivätkö ne saamaan omien pelaajien pelaamisesta halvempaa tarjoamalla pelaamista paljon myös ulkopuolisille.

Tähän mittariin on laskettu yhtiöpohjaisilla kentillä yhteen sekä yhtiön että yhdistyksen keräämät maksut omilta pelaajilta. Maksuihin on otettu huomioon kausi- ja vastikemaksut, pelimaksut, jäsenmaksut ja liittymismaksut. Yhdistely on välttämätöntä, jotta yhtiö- ja yhdistyspohjaiset kentät on saatu vertailukelpoisiksi.

Kuvaaja 5. Omien pelaajien osuus liikevaihdosta

Suurimman osan liikevaihdosta maksavat kenttä 2:n omat pelaajat. Lukemaa nostaa hieman vuonna 2013 kerätty lisävastike kentän perusparannusta varten, mutta myös vuonna 2012 kentän osuus on selvästi suurin. Pienimmän määrän liikevaihdosta maksavat kentän 4 pelaajat, kun osuus on vain 42,2 %. Kenttä 4 on tutkimuksen ainoa, jolla on ravintolatoiminta mukana omassa toiminnassaan. Muilla kentillä ravintola on ulkoistettu. Mittarin vaihtelu on ollut pientä vuosien välillä. Kuten aiemmin on mainittu, tuloksia vertailtaessa tulee ottaa huomioon kentän toiminnan tarkoitus ja profiili. Toimintaan on hyvä löytää tasapaino, jolloin omat pelaajat ovat tyytyväisiä ja samalla kenttä houkuttelee myös vieraspelaajia. Omat pelaajat voidaan asettaa esimerkiksi etusijalle lähtövuoroja varatessa ja tietyt ajat voidaan omistaa kokonaan kentän omille pelaajille. Ruuhka-aikojen ulkopuolella houkuttelevuutta vieraspelaajille voidaan lisätä porrastamalla hintoja.

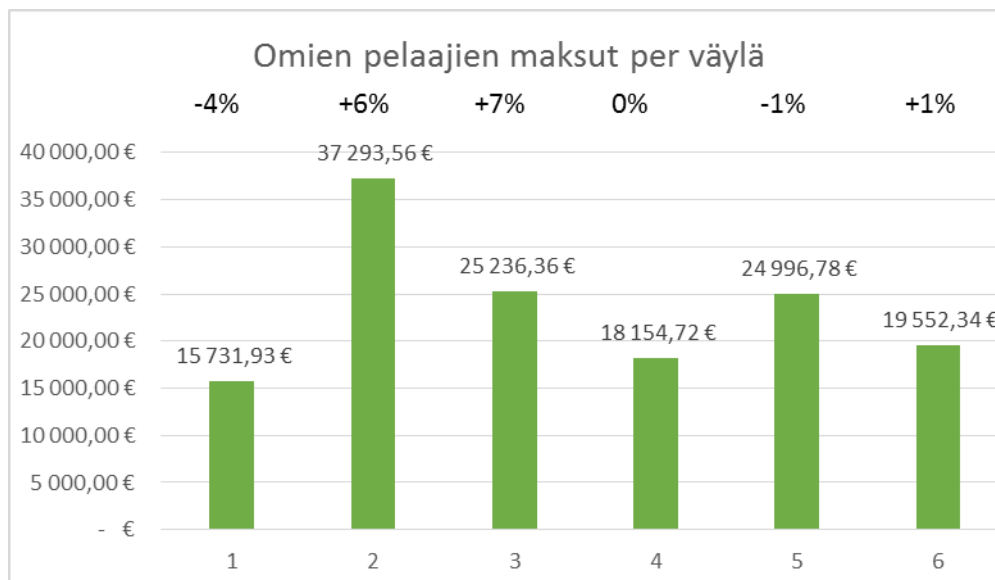
5.2.6 Omien pelaajien maksut per väylä

$$\frac{\text{Omien maksut}}{\text{Väylien lukumäärä}} * 100$$

Tämä mittari kertoo omien pelaajien maksujen osuuden väylää kohti. Edellisessä mittarissa selvitettiin, mitä kuuluu omien maksuihin ja mitä termillä ”oma pelaaja” tarkoitetaan. Edellisessä mittarissa omien maksuja verrattiin toiminnan volyy-

miin perustuvaan liikevaihtoon, tässä mittarissa verrataan pysyvämpään määreesseen.

Kuvaaja 6. Omien pelaajien maksut per väylä



Kuvaaja on hyvin samansuuntainen kuin edellisessäkin mittarissa. Väylään kohden ylivoimaisesti suurimman osuuden maksavat kentän 2 pelaajat. Kuten aiemmissa kohdissakin on mainittu, kenttä 2 on kerännyt ylimääräistä vastiketta kentän perusparannukseen. Tähän mittariin on otettu mukaan vuoden 2013 aikana käytetty osuus perusparannusvastikkeesta. Kenttä 1:n väyläkohtainen osuus pienin ja se on reilusti alle puolet kenttä 2:n osuudesta ja kenttä 1 on ainoana selvästi vähentänyt omien pelaajien maksujen osuutta (-4 %). Kenttä 3:n pelaajat maksoivat väylää kohden maksuja vuonna 2013 seitsemän prosenttia enemmän kuin edellisenä vuotena.

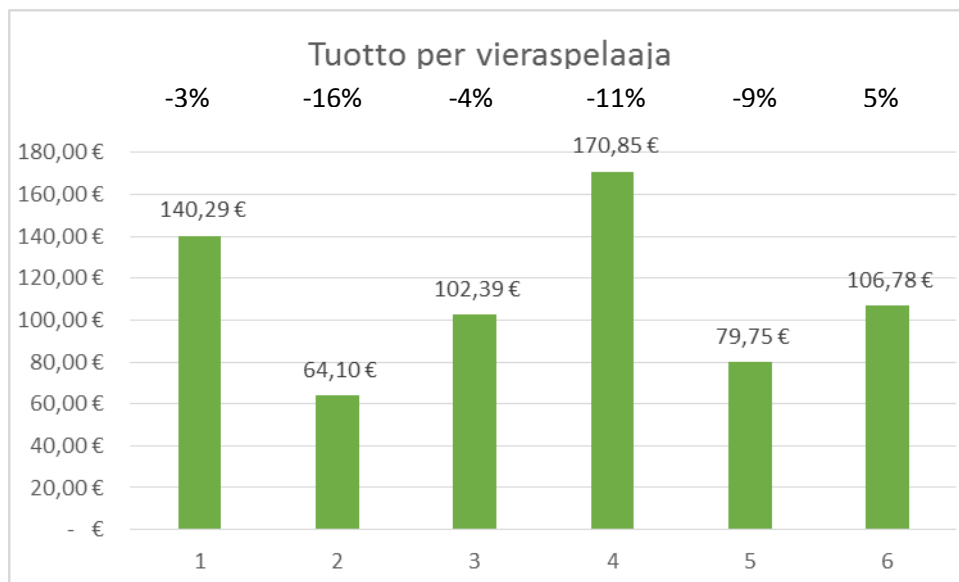
5.2.7 Tuotto per vieraspelaaja

$$\frac{\text{Liikevaihto} - \text{Omien maksut}}{\text{Vieraiden pelaamat kierrokset}}$$

Tämä mittari kertoo vieraspelaajan pelaaman kierroksen tuoman tuoton. Liikevaihdosta vähennetään omien pelaajien maksut, ja saatu summa jaetaan vieraiden

pelaamien kierrosten lukumäärällä. Tässä mittarissa suurempaa määrää voidaan pitää parempana lukemana, kun tulot suhteutetaan kierrosten määrään.

Kuvaaja 7. Tuotto per vieraspelaaja



Mittarin tulokset vaihtelevat paljon. Suurimman ja pienimmän lukeman ero on yli 2,5-kertainen. Isoimman tuoton vieraspelaajan pelaamaa kierrosta kohden on kerännyt kenttä 4. Aiemmassa mittarissa käsiteltiin jo, että kenttä 4 on ainoa kenttä jonka toiminnassa on ravintola mukana. Se on tuonut liikevaihdosta yli 20 % ja ilman ravintolan tuloja tämän mittarin tulos olisi 99,90 €. Ravintolan tulojen mukanaolo perustellaan myöhemmässä vaiheessa tulosten yhteenvedossa.

Kenttä 1 menestyy tässä mittarissa hyvin ja kerää yli kaksi kertaa enemmän tuottoja vieraspelaajan kierrosta kohden verrattuna kenttä 2:een. Mittarin kuvaaja on päinvastainen kahteen edelliseen verrattuna, kun vertailtavina suureina ovat jokaisessa omien pelaajien maksut.

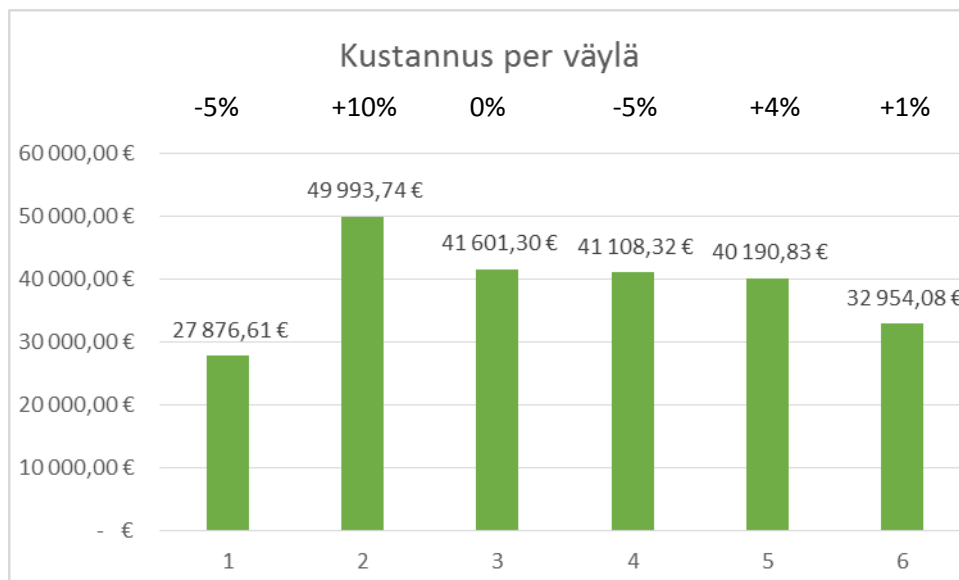
5.2.8 Kustannus per väylä

$$\frac{\text{Kustannukset}}{\text{Väylien lukumäärä}}$$

Tämä mittari on ensimmäinen puhtaasti kustannuksiin keskittyvä mittari. Ensimmäisessä mittarissa keskityttiin kustannustehokkuuteen. Tässä mittarissa kustan-

nukset suhteutetaan väylien lukumäärällä vertailukelpoiseksi. Yhtiöpohjaisilla kentillä kustannukset on laskettu yhtiön ja yhdistyksen osalta yhteen.

Kuvaaja 8. Kustannus per väylä

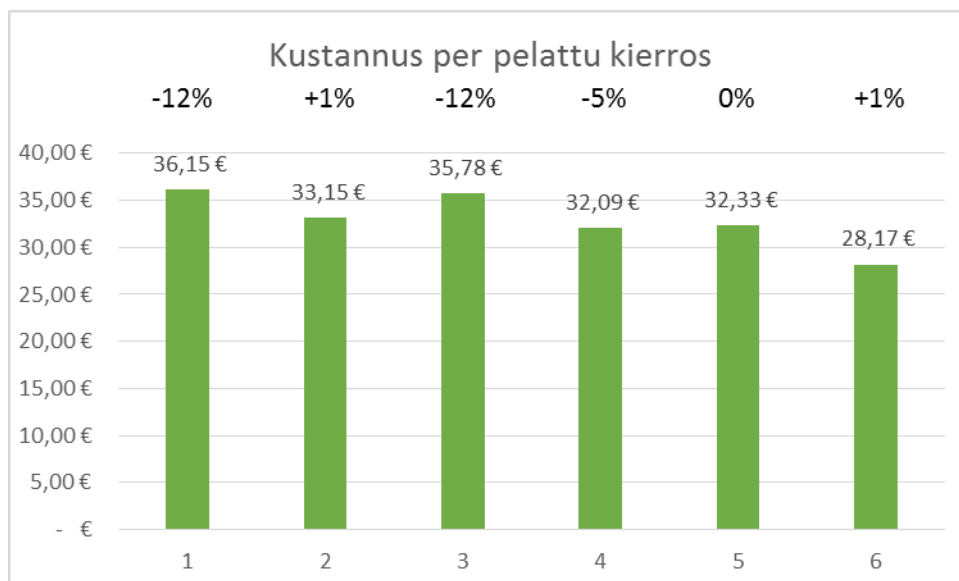


Pienimmät kustannukset väylää kohden on kenttä 1:llä. Kenttä 2:n kohdalla tulee huomioida, että kentän perusparannus on nostanut kustannuksia ja vuoden 2012 tulokset ovat tasaisemmat. Kentät 3,4 ja 5 ovat erittäin tasaiset vähän yli 40 000 euron kustannuksillaan väylää kohden. Toiseksi vähiten kustannuksia väylää kohden on käyttänyt kenttä 6. Edellisestä vuodesta kustannuksiaan ovat onnistuneet karsimaan kentät 1 ja 4.

5.2.9 Kustannus per pelattu kierros

$$\frac{\text{Kustannukset}}{\text{Pelatut kierrokset}}$$

Tässä mittarissa kustannukset on jaettu pelatuilla kierroksilla. Edellisen mittarin tuloksen kohentamiseen ei vuosittaisella tasolla ole muuta mahdollisuutta kuin karsia kustannuksia. Tämän mittarin tulosta voi parantaa sekä kustannuksia karsimalla että hyödyntämällä kentän kapasiteettia paremmin.

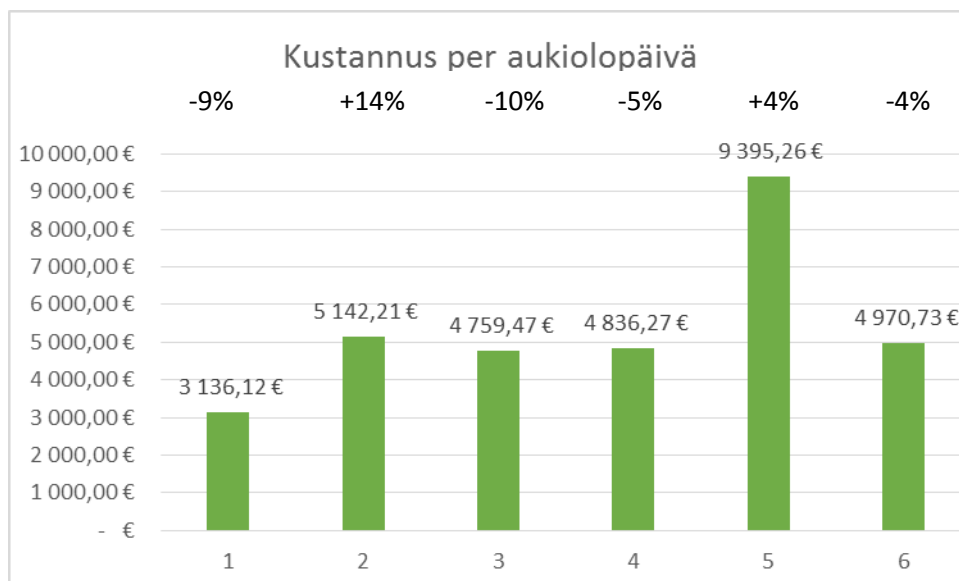
Kuvaaja 9. Kustannus per pelattu kierros

Edellisessä mittarissa kustannuksiltaan alhaiselta vaikuttanut kenttä 1 on tässä mittarissa kustannukseltaan pelattua kierrosta kohti kallein. Kenttä 1:llä on vähiten pelattuja kierroksia, vaikka se on onnistunut kasvattamaan kierrosten lukumäärää 8 %. Kenttä 6 on kustannukseltaan kierrosta kohden kaikista halvin. Edellisestä vuodesta kustannuksiaan pelattua kierrosta kohti ovat onnistuneet vähentämään kentät 1,3 ja 4. Muilla kentillä vaihtelu on ollut vähäistä.

5.2.10 Kustannus per aukiolopäivä

$$\frac{\text{Kustannukset}}{\text{Aukiolopäivät}}$$

Tämä mittari suhteuttaa kustannukset aukiolopäiviä kohden. Aiemmissa aukiolopäiviä koskevissa mittareissa on käsitelty sen ongelmallisuutta tässä tutkimuksessa.

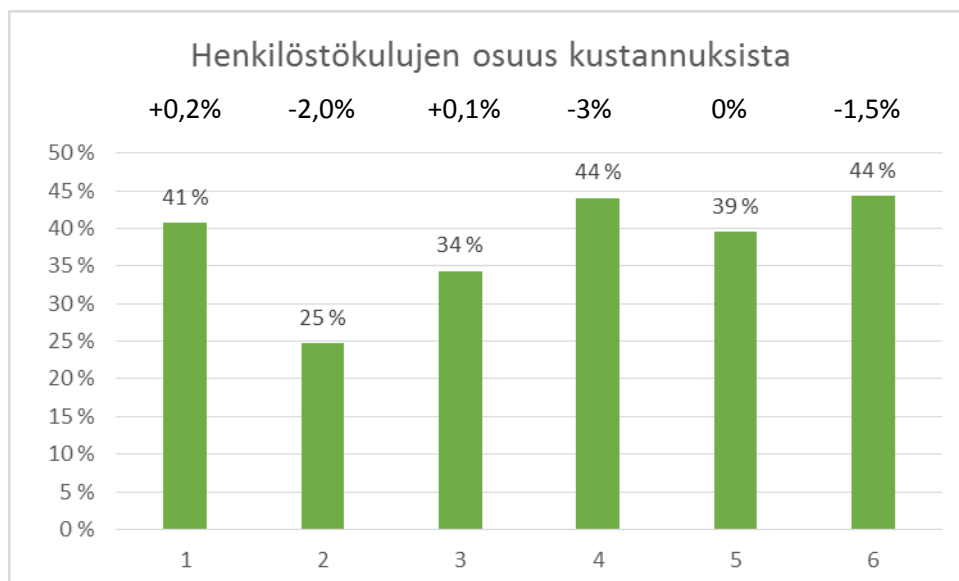
Kuvaaja 10. Kustannus per aukiolopäivä

Tässä mittarissa tuloksien välillä on suuria eroja. Kenttien 1 ja 5 ero on kolminkertainen. Kenttä 5 on tutkimuksen suurin kenttä ja tämä mittari ei suhteuta kentän kokoa laisinkaan. Kentät 2,3,4, ja 6 ovat hyvin tasaisia, kun kaikkien kustannus aukiolopäivää kohden on lähellä 5000 euroa. Näissä aukiolopäiviä sisältävissä mittareissa kannattaa jokaisen kentän kiinnittää huomiota etenkin omaan kehittymiseensä. Kaksi vuotta on tietenkin lyhyt aika toiminnan kehittymisen seuraamiseen, mutta pidemmän aikavälin seuraaminen antaa käyttökelpoista tietoa oman toiminnan kehittämiseen. Omia kustannuksiaan aukiolopäivää kohden edellisestä vuodesta ovat onnistuneet karsimaan kentät 1,3,4 ja 6.

5.2.11 Henkilöstökulujen osuus kustannuksista

$$\frac{\text{Henkilöstökulut}}{\text{Kustannukset}} * 100$$

Tämä mittari mittaa henkilöstökulujen osuutta kustannuksista. Tässä mittarissa ei voida suoraan sanoa että pieni tulos on hyvä. Tärkeintä on löytää kustannuksille tasapaino, sillä osaava henkilökunta kustantaa väistämättä.

Kuvaaja 11. Henkilöstökulujen osuus kustannuksista

Pienin henkilöstökulujen osuus kustannuksista on kentällä 2. Kentät 4 ja 6 ovat pienentäneet henkilöstökulujen osuuttaan edellisestä vuodesta, mutta silti henkilöstökulujen osuudet ovat suurimmat mitattavista kentistä. Henkilöstökulujen osuutta toiminnan volyymiin on myös mielenkiintoista tarkastella. Taulukossa 4 on mittariston ulkopuolelta vertailtu henkilöstökulujen suhdetta pelattuihin kierroksiin. Kallein henkilöstö pelattua kierrosta kohti on kentällä 1 ja halvin on kentällä 2.

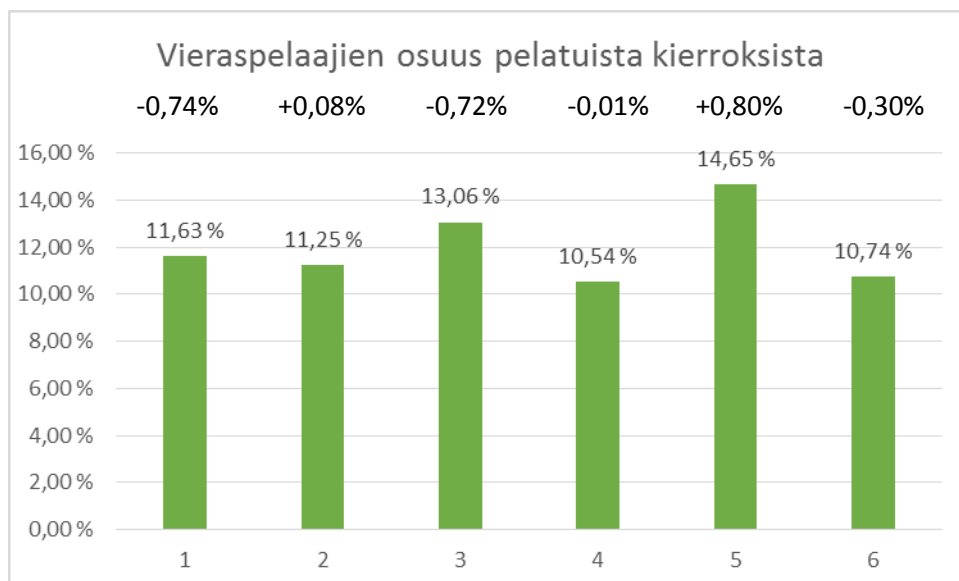
Taulukko 4. Henkilöstökulut per pelatut kierrokset

Kenttä	1	2	3	4	5	6
Kulut/Kierrokset	14,70 €	8,20 €	12,29 €	14,14 €	12,77 €	12,48 €

5.2.12 Vieraspelaajien osuus pelatuista kierroksista

$$\frac{\text{Vieraiden pelaamat kierrokset}}{\text{Kierrokset yhteensä}} * 100$$

Tässä mittarissa selvitetään vieraiden pelaamien kierrosten osuutta pelatuista kierroksista. Tämänkään mittarin tuloksia ei voi laittaa paremmuusjärjestykseen, koska vieraspelaajien osuus riippuu osittain kentän omasta tahdosta. Tärkeää on löytää tasapaino, jolloin omat pelaajat ovat tyytyväisiä ja kenttä on silti houkutteleva myös vieraille.

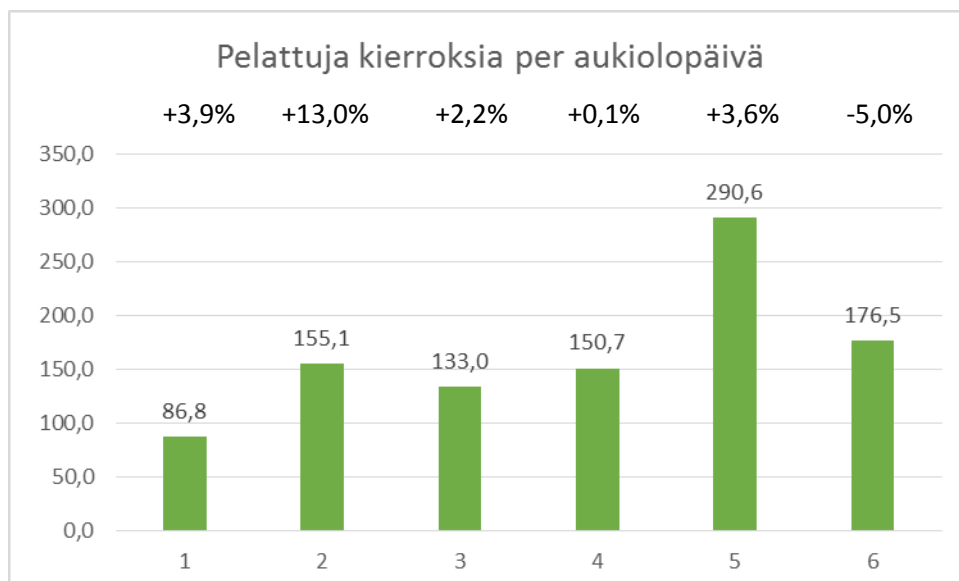
Kuvaaja 12. Vieraspelaajien osuus pelatuista kierroksista

Suurin vieraspelaajien osuus on ollut kentällä 5, jonka kaikista pelatuista kierroksista 14,65 % on suorittanut vieraspelaaja. Pienimmät osuudet ovat kentillä 4 ja 6. Tämän mittarin arvoja kenttien täytyy katsoa omasta näkökulmastaan. Vieraspelaajien osuutta voidaan haluta nostaa, jotta omien pelaajien maksutaakkaa saadaan pienemmäksi. Vastaavasti omien pelaajien tyytymättömyyttä saattaa esiintyä ruuhkakausilla, kun vieraspelaajien vuoksi kenttä ruuhkautuu. Kuten aiemmin on mainittu, tärkeintä on löytää oikea tasapaino.

5.2.13 Pelattuja kierroksia per aukiolopäivä

$$\frac{\text{Pelatut kierrokset yhteensä}}{\text{Aukiolopäivät}}$$

Tässä mittarissa lasketaan pelattujen kierrosten määrää aukiolopäivää kohden. Aiemmin käsitellystä aukiolopäivien ongelmasta johtuen mittari tuo informaatioarvoa enimmäkseen kentän oman kehittymisen seurantaan. Tietysti vertailemalla voidaan myös saada parannusta omiin toimintatapoihin.

Kuvaaja 13. Pelattuja kierroksia per aukiolopäivät

Eniten pelattuja kierroksia on ylivoimaisesti kentällä 5, joka on myös tutkimuksen suurin kenttä. Samalla sillä on yhdessä kentän 4 kanssa vähiten aukiolopäiviä. Kenttä 1:llä on reilusti vähiten pelattuja kierroksia aukiolopäivää kohden, vaikka se on onnistunut kasvattamaan tulosta lähes 4 %. Pienempien lukemien kentät voivat miettiä toimenpiteitä ruuhkakausten ulkopuolelle. Vaihtoehtoina on kauden lyhentäminen tai vastaavasti saada kenttä tehokkaampaan käyttöön myös keväisin ja syksyisin.

5.3 Yhteenveto

Kuten johdannossakin mainittiin, tämä tutkimus tehdään toimeksiantajan eli kenttä X:n näkökulmasta. Tulosten yhteenveto on loogisinta tehdä myös tämän kentän tuloksiin peilaten. Mittarit eivät ole yksiselitteisiä, joten ei ole mielekäästä tehdä mitään listaa menestyjistä ja huonommin pärjänneistä. Mittareiden määreisiin vaikuttavat monet eri asiat ja tutkimuksen kentät ovat erilaisia toisiinsa verrattuna. Jokaisen kentän tuleekin vertailla tuloksia peilaten niitä omiin tavoitteisiinsa. Kun omasta näkökulmasta parempi suorittaja löytyy jollain osa-alueella, voidaan tällöin selvittää kuinka toinen on tähän tulokseen päässyt.

Väylämääräisesti kenttä X eli 1 on tutkimuksen keskivälissä. Liikevaihdolla mitattuna kenttä X on kuitenkin kentistä pienin, kun kentän 4 ravintolakulut ovat las-

kuissa mukana. Kenttä X on kuitenkin sopeutunut liikevaihtoonsa ja myös kustannukset ovat pieniä. Kustannuksia mittaavissa mittareissa kenttä X:n kustannukset ovat pienimpiä lukuun ottamatta mittaria 9, jossa kustannukset suhteutetaan pelattuihin kierroksiin. Näiden tietojen valossa kenttä voisi parantaa suorituskyykään saamalla kenttä tehokkaampaan käyttöön. Väylämääräisesti pienemmillään kentillä on enemmän pelattuja kierroksia.

Kenttä X on tutkimuksen kentistä pisimmän ajan auki. Tutkimuksessa ei selvitetty tulojen ja kustannusten jakautumista pelikauden aikana, joten ei voida suoraan sanoa että pelikauden lyhentäminen voisi tehostaa toimintaa. Toisaalta pelikauden pituudella palvellaan myös osakkeenomistajia, jotka loppujen lopuksi mahdollistavat koko toiminnan. Omien pelaajien maksujen osuutta mittaavissa mittareissa kenttä X osoitti, että omat pelaajat eivät joudu maksamaan kuluista kohtuutonta osuutta. Jos kentän 4 ravintolan tulot vähennetään, on kenttä X:n omien pelaajien maksujen osuus tutkimusjoukon pienin.

5.4 Tutkimuksen luotettavuus

Tutkimuksessa pyritään välttämään virheiden syntymistä, mutta tulosten luotettavuus ja pätevyys vaihtelevat joka tapauksessa. Tämän vuoksi kaikissa tutkimuksissa pyritään arvioimaan tehdyn tutkimuksen luotettavuutta. Tutkimuksen luotettavuutta täytyy pohtia, kun tutkimuksen tuloksia käytetään hyväksi. Jos toinen tutkija esimerkiksi käyttää toista tutkimusta pohjana tai lähteenä omaansa, on hänen mietittävä lähteen reliabiliteettia ja validiteettia. Reliabiliteetti kertoo tutkimuksen toistettavuudesta. Tutkimuksen reliaabelius on hyvä, kun tutkimus voidaan toistaa ja tulokset ovat yhtä luotettavia. Tutkimuksella ja mittauksella on hyvä reliabiliteetti, kun se antaa ei-sattumanvaraisia tuloksia.

Toinen tutkimuksen arviointiin liittyvä käsite on validius (pätevyys). Validius tarkoittaa mittarin tai tutkimusmenetelmän kykyä mitata juuri sitä, mitä on tarkoituskin mitata. Mittarit ja menetelmät eivät aina vastaa sitä todellisuutta, jota tutkija kuvittelee tutkivansa. Esimerkiksi kyselylomakkeiden kysymyksiin saadaan vastaukset, mutta vastaajat ovat saattaneet käsittää monet kysymykset aivan toisin kuin tutkija on ajatellut. Jos tutkija käsittelee saatuja tuloksia edelleen alkuperäi-

sen oman ajattelumallinsa mukaisesti, ei tuloksia voida pitää tosina ja pätevinä. Mittarista siis aiheutuu tuloksiin virhettä. Validiutta voidaan arvioida eri näkökulmista, jolloin puhutaan ennustevalidiudesta, tutkimusasetelmavaliidiudesta ja rakennevalidiudesta. (Hirsijärvi 2004, 216–217)

Tämän tutkimuksen arvojen luotettavuutta käytiin osittain läpi luvussa 5.1, jossa käsiteltiin tutkimuksen haasteellisia määreitä. Tutkimusjoukko oli hyvin vaihteleva, mistä johtuen täytyi tyytyä kompromisseihin muutamien mittareiden osalta. Kompromissit vähentävät tutkimustulosten luotettavuutta.

Tilinpäätöksien luotettavuutta käsiteltiin teorialuvussa 2.3. Tilinpäätöksen laatimista varten on säädetty normit ja lainsäädäntö, joten lähtökohtaisesti tieto on luotettavaa. Harkinnanvaraiset erät kuitenkin heikentävät osittain eri toimijoiden vertailun luotettavuutta. Tärkeintä onkin että yrityksen sisällä noudatetaan samoja periaatteita vuodesta toiseen, jotta oman toiminnan vertailu on mahdollista tilikausien välillä. Tässä tutkimuksessa käytettiin myös tilinpäätöksien ulkopuolista tietoa, jotka selvitettiin erillisellä kyselyllä. Kyselylomake koekäytettiin toimeksiantajakentän kanssa, jotta saatiin varmistettua kysymysten yksiselitteisyys. Aiemmin mainittu ongelma aukiolopäivistä ei johtunut itse kyselystä, vaan määre olisi täytynyt valita ehkä toisella tavalla.

Alatutkimusongelmaksi määriteltiin aluksi yhtiöpohjaisten kenttien ja yhdistyksien vertailukelpoisuus. Ongelmaa lähestyttiin ajatuksella että golfkentillä on joka tapauksessa samankaltaiset tulot ja menot, oli sitten yhtiömuoto mikä tahansa. Yhtiöpohjaisilla kentillä tilinpäätöksien yhdistäminen onnistui hyvin. Tutkimuksen tuloksissa eri yhtiömuotoiset kentät eivät erottuneet johdonmukaisesti toisistaan, joten siinäkin mielessä voidaan olettaa että ne onnistuttiin saamaan vertailukelpoiseksi. Toisaalta tämän tutkimuksen ote eri yhtiömuotojen osalta (4Oy ja 2Ry) on pieni, eikä näin ollen tulosta voida pitää tieteellisesti kattavana.

5.5 Tutkimuksen arviointi ja loppusanat

Tämän tutkimuksen tutkimusongelmaksi määriteltiin alussa ” Millä tasolla kenttä X:n suorituskyyky on verrattuna tutkimuksen muihin kenttiin?”. Mittariston tulok-

sia analysoidessa huomattiin, että mittarista ei voida yksiselitteisesti erotella hyvää tai huonoa tulosta. Golfkentän suorituskyky on vahvasti riippuvainen kentän omista tavoitteista. Kenttä voi haluta palvella osakkeenomistajiaan mahdollisimman hyvin, jolloin suorituskyky näkyy hyvänä palveluna ja mahdollisesti alhaisena vastikemaksuna. On täysin riippuvaista osakkeenomistajista, arvostavatko he enemmän halpaa pelaamista vai kenties loistavasti hoidettua kenttää ja korkeataasoista palvelua. Tutkimusongelman täydellinen ratkaiseminen vaatisi jäsenistön mielipiteiden selvittämistä, jolloin niitä voidaan verrata mittariston tuloksiin. Jatkotutkimuksena olisikin hyvä selvittää osakkaiden ja jäsenien mieltymyksiä, jolloin mittariston tulokset saisivat peilauspintaa.

Toiseen alatutkimusongelmaan löydettiin vastaus luvussa 4.2, joka käsitteli golfkenttien rakennetta. Puhtaasti osakeyhtiöpohjalta toimivia kenttiä ei Suomessa toistaiseksi ole, koska toiminnan jakaminen yhdistyksen kesken antaa verohuojennuksia. Toinen syy on golfkentän virallisen statuksen saavuttaminen, jonka tällä hetkellä voi saavuttaa ainoastaan golfyhdistys. Toinen jatkotutkimusehdotus onkin kartoittaa puhtaasti osakeyhtiöpohjaisen kentän mahdollisuuksia Suomessa.

Vaikka alussa määriteltiin päätutkimusongelmaan ei täysin suoraa vastausta saatu, voidaan kuitenkin todeta, että toimeksianto täytettiin ja toimeksiantajalle saatiin arvokasta materiaalia päätöksenteon tueksi. Tutkimuksen teoriaosiossa esitelty benchmarking jää tästä eteenpäin golfkenttien omalle vastuulle. Kenttien on hyvä tutkia tuloksia rauhassa ja verrata niitä omiin tavoitteisiinsa. Kentillä on myös tietysti jo valmiiksi mielikuva omien pelaajiensa toiveista ja haluista, jolloin tulokset antavat varmasti peilauspintaa. Tutkimuksen tekijän toiveena onkin, että tutkimuksen tuloksista herää jatkuvaa yhteistyötä kenttien välille ja benchmarkingprojekti viedään päätökseen. Tueksi kehitetään vielä excel-taulukko, jonka avulla mittaristoa voidaan soveltaa myös tulevana vuosina ja tuloksia saadaan verrattua edellisiin vuosiin.

Opinnäytetyöprosessi saatiin valmiiksi asetettuun takarajaan mennessä. Tutkimus tuotti haasteita ja vaikeaksi etenkin osoittautui se, ettei täysin vastaavaa tutkimusta ole suoritettu opinnäytetyönä. Tärkeänä tukena tutkielman aikana toimi Salmirinteen gradutyö, joka alun perin olikin toimeksiantajan toive. Toimeksiantona oli

gradutyön mittariston käytäntöön soveltaminen ja tulosten raportointi, jossa onnistuttiin hyvin. Tutkielman tekijä pääsi soveltamaan osaamistaan monipuolisesti. Taloushallinnon opinnot tukivat tilinpäätösten tulkintaa vahvasti ja muita koulussa opittuja taitoja tarvittiin esimerkiksi Excelin käytössä. Tutkielman suorittaminen opinnäytetyönä oli suuri oppimisprosessi ja oppia karttui myös golfyhtiöistä. Golfyhtiön johtaminen vaatii tasapainottelua, kun toiminnalla ei ole tarkoitus tuottaa rahallista voittoa, mutta kulut täytyy kuitenkin saada maksettua.

LÄHTEET

- Anttila P. 2000. Tutkimisen taito ja tiedon hankinta. Hamina. Akatiimi Oy.
- Hirsjärvi, S., Remes, P. & Sajavaara, P. 2007. Tutki ja kirjoita. 13. uud. painos. Keuruu. Otava.
- Hotanen, J., Laine, R. & Pietiläinen, S. 2001. Benchmarking-opas. Helsinki. Laatukeskus.
- Ikäheimo, S., Laitinen, E., Laitinen, T. & Puttonen, V. 2011. Laskentatoimi ja rahoitus. Vaasan Yritysinformaatio Oy. Vaasa.
- Järvinen, R., Prepula, E., Riistama, V. & Tuokko, Y. 2001. Konsernitilinpäätös. Porvoo. WS Bookwell.
- Kallio, K. 2010. Urheilusta vapaa-ajan palveluksi: FGMA 20 vuotta suomalaisen golfin ytimessä. Saarijärvi. Helsinki.
- Kallunki, J-P., Lantto, A-M. & Sahlström, P. 2008. Tilinpäätösanalyysi IFRS-maailmassa. Helsinki. Talentum.
- Kankkunen, K., Matikainen, E. & Lehtinen, L. 2005. Mittareilla menestykseen. Helsinki. Talentum.
- Karlöf, B., Lundgren, K. & Edenfeldt Froment, M. 2003. Ota oppia parhaista! Tehoa vertailuoppimisesta. Helsinki. Talentum.
- Karlöf, B. 2004. Tehokas johtaminen. Helsinki. Edita Publishing.
- Kinnunen, J., Leppiniemi, J., Puttonen, V. & Virtanen, K. (2002). Tietoa yrityksen taloudesta. Keuruu: KY-Palvelu oy.
- Kinnunen, J., Laitinen, E., Laitinen, T., Leppiniemi, J. & Puttonen, V. 2010. Avain laskentatoimeen ja rahoitukseen. Keuruu. Otava.
- Laine, M., Bamberg, J. & Jokinen, P. 2007. Tapaustutkimuksen taito. Helsinki. Yliopistopaino.
- Korkeamäki, A. 2008. Tilintarkastuksen perusteet. Helsinki. WSOY.
- Lecklin, O. 2006. Laatu yrityksen menestystekijänä. Helsinki. Talentum
- Leppiniemi, J. & Kaisanlahti, T. 2014. Liikekirjanpito. Helsinki. Sanoma Pro.
- Leppiniemi, J. & Leppiniemi, R. 2006. Tilinpäätöksen tulkinta. Helsinki. WSOY-pro.

- Malmi, T., Peltola, J. & Toivanen, J. 2006. Balanced Scorecard – Rakenna ja so-
vella tehokkaasti. Helsinki. Talentum.
- Nair, M. 2004. Essentials of Balanced Scorecard. New Jersey. John Wiley &
Sons.
- Niva, M. & Tuominen, K. 2005. Benchmarking käytännössä. Vantaa. Hansabook.
- Rylatt, A. 2001. Learning unlimited. Kogan Page Limited. London.
- Salmi, I. & Rekola-Nieminen, L. 2004. Tilinpäätöksen rakentaminen ja tulkinta.
Helsinki. Edita
- Tomperi, S. 2013. Yritysverotus ja tilinpäätössuunnittelu. Helsinki. Sanoma Pro.
- L 1535/1992. Tuloverolaki 22§ Viitattu: 24.3.2014 Saatavilla:
<http://finlex.fi/fi/laki/ajantasa/1992/19921535>
- Tyler, M. 2005. Benchmarking in the non-profit sector in Australia. Benchmark-
ing: An International Journal. Emerald Group Publishing Limited. 219-235.
- Halachmi, A. 2005. Performance measurement is only one way of managing per-
formance. Tennessee State University, Nashville, Tennessee, USA. Viitattu
16.3.2014. [http://www.emeraldinsight.com/journals.htm?issn=1741-
0401&volume=54&issue=7&articleid=1523666&show=html](http://www.emeraldinsight.com/journals.htm?issn=1741-0401&volume=54&issue=7&articleid=1523666&show=html)
- KVL:032/2005. Keskusverolautakunnan ennakkoratkaisut. Viitattu 3.2.2014
[http://www.vero.fi/fi-
FI/Syventavat_veroohjeet/Keskusverolautakunnan_KVL_ennakkoratkaisut/Arvon
lisaverotus/2005/KVL0322005\(11109\)](http://www.vero.fi/fi-FI/Syventavat_veroohjeet/Keskusverolautakunnan_KVL_ennakkoratkaisut/Arvonlisaverotus/2005/KVL0322005(11109))
- Mäkinen, E. 2013. Golfosakkeet eivät kelpaa edes ilmaiseksi. Viitattu 3.2.2014.
Helsingin Sanomat.
[http://www.hs.fi/kotimaa/Golfosakkeet+eiv%C3%A4t+kelpaa+edes+ilmaiseksi/a
1373684727934](http://www.hs.fi/kotimaa/Golfosakkeet+eiv%C3%A4t+kelpaa+edes+ilmaiseksi/a1373684727934)
- Salmirinne, K. 2010. Golfosakeyhtiöiden suorituskykymittarit ja niiden vertaami-
nen benchmarkingin avulla. Gradu. Viitattu 12.3.2014.
[https://aaltodoc.aalto.fi/bitstream/handle/123456789/552/hse_thesis_12420.pdf?s
equence](https://aaltodoc.aalto.fi/bitstream/handle/123456789/552/hse_thesis_12420.pdf?sequence)
- Suomen Golfliitto. Vuosikertomus 2012. Viitattu 31.1.2014
<https://www.golf.fi/documents/10162/709388/vuosikertomus2012.pdf>

Haastattelut:

Haastattelu 1. 2014. Hallituksen PJ. Toimeksiantaja kenttä X. Haastattelu
24.1.2014

Haastattelu 2. 2014. Toimitusjohtaja. Toimeksiantaja kenttä X. Haastattelu
2.10.2014

LIITE

Kyselylomake

	VAASAN AMMATTIKORKEAKOULU VASA YRKESHÖGSKOLA UNIVERSITY OF APPLIED SCIENCES				
Lisätietokysely golfkentille					
<p>Kaikki tutkimukseen tarvittava tieto ei löydy pelkästään tasekirjoista, joten tarvitsen ohessa olevat tiedot vielä, jotta pääsen mittaristoa soveltamaan. Täyttäkää tiedot yhteisönne osalta ja palauttakaa tiedosto sähköpostiini xxxxxxxxxx@edu.vamk.fi</p> <p>Lisätietoja kysymyksiin löytyy punaisen täpän takaa kommentista.</p>					
1.					
Aukiolopäivät vuodessa:					
Päivät:	<table><tr><td>2012</td><td>2013</td></tr><tr><td><input type="text"/></td><td><input type="text"/></td></tr></table>	2012	2013	<input type="text"/>	<input type="text"/>
2012	2013				
<input type="text"/>	<input type="text"/>				
2.					
Greenfeehintojen keskiarvo:					
<table><tr><td>2012</td><td>2013</td></tr><tr><td><input type="text"/></td><td><input type="text"/></td></tr></table>	2012	2013	<input type="text"/>	<input type="text"/>	
2012	2013				
<input type="text"/>	<input type="text"/>				
3.					
Pelatut 18 väylän kierrokset:					
<table><tr><td>2012</td><td>2013</td></tr><tr><td><input type="text"/></td><td><input type="text"/></td></tr></table>	2012	2013	<input type="text"/>	<input type="text"/>	
2012	2013				
<input type="text"/>	<input type="text"/>				
4.					
Vieras pelaajien pelaamat kierrokset:					
<table><tr><td>2012</td><td>2013</td></tr><tr><td><input type="text"/></td><td><input type="text"/></td></tr></table>	2012	2013	<input type="text"/>	<input type="text"/>	
2012	2013				
<input type="text"/>	<input type="text"/>				